

## جامعة الجزائر 03

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير

تخصص: نقود ومالية.

بعنوان:

دور الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي.

دراسة حالة الجزائر (2000-2014)

إشراف الأستاذ:

د/ نعيمة أحمد

إعداد الطالب:

حنيش أحمد

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة الجزائر 3	أستاذ التعليم العالي	- د. باشي أحمد
مشرفا	جامعة الجزائر 3	أستاذ محاضر "أ"	- د. نعيمة أحمد
عضوا	جامعة البليدة 2	أستاذ التعليم العالي	- د. رزيق كمال
عضوا	جامعة البليدة 2	أستاذ التعليم العالي	- د. ناصر مراد
عضوا	جامعة بومرداس	أستاذ التعليم العالي	- د. بوزيدة حميد
عضوا	جامعة الجزائر 3	أستاذ محاضر "أ"	- د. لسود الصادق

السنة الجامعية: 2015-2016.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي  
خَلَقَ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضَ  
وَالَّذِي يُضَوِّبُ الْمَوْتَى  
إِنَّ رَبَّهُ لَسَدِيدٌ  
إِلَىٰ عَرْشِهِ الرَّحِيمُ  
الَّذِي يُخْرِجُ الْحَيَّ مِنَ الْمَوْتِ  
وَيُدْخِلُ الْمَوْتَ فِي الْحَيِّ  
إِنَّ رَبَّهُ لَسَدِيدٌ  
إِلَىٰ عَرْشِهِ الرَّحِيمُ  
الَّذِي يُخْرِجُ الْحَيَّ مِنَ الْمَوْتِ  
وَيُدْخِلُ الْمَوْتَ فِي الْحَيِّ  
إِنَّ رَبَّهُ لَسَدِيدٌ  
إِلَىٰ عَرْشِهِ الرَّحِيمُ

# الإهداء

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما

زوجتي الكريمة وأبنائي عبد الرحيم وعماد الدين

إلى إخوتي وأخواتي

إلى جميع الأهل والأصدقاء.

أهدي عملي.

## شكر وتقدير

أول الشكر لله الواحد القهار صاحب الفضل والإكرام أكرمنا بنعمة الإسلام ويسر لنا سبل العلم والمعرفة فله الشكر حتى يرضى وله الشكر بعد الرضى.

ثم كامل الشكر والتقدير للأستاذ المشرف الدكتور نعيمة أحمد صاحب الفضل بعد الله على ما قدمه لي من نصائح وتوجيهات قيمة خلال كل مرحلة من مراحل إنجاز هذا العمل، فله مني كل التقدير والاحترام.

كما أتقدم بالشكر الخالص إلى الدكتور عبد الوهاب الذي لم يبخل علي هو الآخر بتوجيهاته وإرشاداته.

كما أتقدم بجزيل الشكر لكل من ساعدني من قريب أو بعيد على إتمام هذا البحث وأخص بالذكر زوجتي الكريمة وأختي اللتان كانتا لي عوناً وسنداً وشاركتاني عناء إتمام هذا العمل، وكان لهما شرف كتابتها.

كما أشكر أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذه الأطروحة وتسخيرهم وقتهم وجهدهم لقراءتها من أجل تصويبها وإثرائها.

## ملخص

تهدف الدراسة إلى التعرف على دور الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي، من خلال التطرق إلى مختلف أساليب الرقابة ومدى مساهمتها في ترشيد الإنفاق العام وتحقيق الفعالية في تخصيص الموارد العامة، حيث تسمح الرقابة على الأداء بقياس وتقييم أداء الإنفاق العام من حيث الكفاءة والفعالية والاقتصاد، ولا يتحقق ذلك إلا من خلال اعتماد أسلوب الموازنة القائمة على النتائج عوضاً عن موازنة البنود.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن هناك تكامل بين الرقابة المالية والرقابة على الأداء، حيث تعمل الرقابة المالية على تعقب الأخطاء المحاسبية ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها، بالإضافة إلى التأكد من أن الأموال قد تم إنفاقها في نفس الأغراض التي خصصت لها، أما الرقابة على الأداء فتقيس مدى تحقق أهداف الإنفاق العام بناءً على النتائج المحققة، مما يعزز الشفافية والمساءلة ويحد من الفساد.

كما عمدت الجزائر إلى المبادرة بإصلاح ماليتها العامة في مختلف الجوانب ( الموازنة العامة، المحاسبة العمومية، أنظمة الرقابة) بالإضافة إلى سن قوانين من شأنها ترشيد الإنفاق العام خصوصاً في جانب الصفقات العمومية ومكافحة الفساد، وذلك في ظل اعتماد الدولة سياسة إنفاقه توسعية بهدف إنعاش الاقتصاد خلال الفترة (2000-2014).

**الكلمات المفتاحية:** الموازنة العامة، الرقابة المالية، الرقابة على الأداء، الموازنة القائمة على النتائج، ترشيد الإنفاق العام، المال العام.

### Abstract:

This study aims to known the role of control to public budget in rationalizing the public expenditure, through addressing the different methods of control and the extent of its contribution to rationalizing the public expenditure and achieving the effectiveness in public resource allocation the control of performance allows to measure and evaluation the performance of public expenditure from where the efficiency, effectiveness and economy. This is not achieved only through adopt the mechanism of budget depending of results instead of the items budget.

The results of study shows that the integration between the financial control and the control of performance, which the financial control work the follow the accounting mistakes and the extent disciplinary of laws and systems applicable, in addition to check the money is expend in same purposes allocated to it. As for the control of performance meseare the extent of achieve goals of public expenditure based the results achieved, Thus enhancing the transparency and accountability as well as to limit the corruption.

Algeria has also worked to initiative reformed its public finance in various aspects (the public budget, the public accounting, the control systems) in addition to create the laws would rationalize the public expenditure in public transaction in particular And the fight against corruption, in the light the country adopting the expansionist expenditure policy In order to revive the economy during period 2000-2014.

**Keywords:** the public budget, the financial control, the control ou performance, the budget depending on results, the public expenditure rationalization, the public finance.

## قائمة المختصرات

<b>AP</b>	Autorisations du programme	رخص البرمجة
<b>CP</b>	Crédits du paiement	اعتمادات الدفع
<b>CDMT</b>	Cadre de dépenses à moyen terme	إطار الإنفاق على المدى المتوسط
<b>DGB</b>	Direction générale du budget	المديرية العامة للميزانية
<b>DGC</b>	Direction générale de la comptabilité	المديرية العامة للمحاسبة
<b>ERP</b>	Enterprise Resource Planning	مؤسسة تخطيط الموارد
<b>FMIS</b>	Financial Management Information System (Systèmes d'information sur la gestion financière).	نظام المعلومات للتسيير المالي والموازني (النموذج الإنجليزي)
<b>LOLF</b>	Loi organique relative aux lois de finances	القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية
<b>MSB</b>	Modernisation des systèmes budgétaires	عصرنة النظام الموازني
<b>OCDE</b>	Organisation de Coopération et de Développement Économiques	منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية
<b>PCE</b>	Plan comptable de L'État	المخطط المحاسبي للدولة
<b>PCD</b>	Programmes communaux de développement	البرامج البلدية للتنمية
<b>PSC</b>	Programme sectoriel concentré	البرامج القطاعية المركزة
<b>PSD</b>	Programme sectoriel déconcentré	البرامج القطاعية غير المركزة
<b>PSRE</b>	Programme sectoriel de relance économique	برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي
<b>RCB</b>	Rationalisation des choix budgétaires	ترشيد الخيارات المالية
<b>RPP</b>	Rapport sur les priorités et la planification	تقرير حول الأولويات والتخطيط
<b>SIGF</b>	Système d'information de gestion financière	نظام المعلومات للتسيير المالي والموازني (النموذج الفرنسي)
<b>SIGBUD</b>	système intégré gouvernemental de budgétisation	برنامج يهتم بتقدير ومتابعة الموازنة الخاصة بكل وزارة وكل هيئة عمومية

# فهرس المحتويات

	الإهداء
	شكر وتقدير
	الملخص
4	قائمة المختصرات
5	فهرس المحتويات
15	قائمة الجداول والأشكال
18	قائمة الملاحق
20	المقدمة
28	<b>الفصل الأول: الجوانب النظرية لترشيد الإنفاق العام.</b>
29	تمهيد:
30	<b>المبحث الأول: مفهوم النفقات العامة، تقسيماتها وأسباب تزايدها.</b>
30	المطلب الأول: مفهوم النفقات العامة وتطورها.
30	أولاً: مفهوم النفقات العامة.
33	ثانياً: تطور مفهوم النفقات العامة.
34	المطلب الثاني: تقسيم النفقات العامة.
34	أولاً: التقسيمات المستندة إلى معايير اقتصادية.
36	ثانياً: التقسيمات المستندة إلى معايير غير اقتصادية.
37	المطلب الثالث: ظاهرة تزايد النفقات العامة.
38	أولاً: التفسير النظري لظاهرة تزايد النفقات العامة.
41	ثانياً: الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة.
43	ثالثاً: الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة.
44	<b>المبحث الثاني: ترشيد الإنفاق العام، المفاهيم والإجراءات.</b>
44	المطلب الأول: مفهوم ترشيد الإنفاق العام وأهميته.
45	أولاً: مفهوم ترشيد الإنفاق العام.
47	ثانياً: أهمية وأهداف ترشيد الإنفاق العام.
48	المطلب الثاني: ضوابط ومتطلبات ترشيد الإنفاق العام.
48	أولاً: ضوابط ترشيد الإنفاق العام.
51	ثانياً: متطلبات ترشيد الإنفاق العام.
52	المطلب الثالث: مبادئ ومحددات عملية ترشيد الإنفاق العام.
52	أولاً: مبادئ أساسية لترشيد الإنفاق العام.
54	ثانياً: محددات ترشيد الإنفاق العام.

56	المبحث الثالث: الإجراءات الحديثة لترشيد الإنفاق العام.
57	المطلب الأول: تخفيض الإنفاق.
57	المطلب الثاني: إعادة توجيه الإنفاق العام.
58	المطلب الثالث: ترشيد التكاليف الاجتماعية على طبقة الفقراء.
58	المطلب الرابع: ترشيد نفقات الدعم.
59	المطلب الخامس: تخطيط وإدارة النفقات العامة.
60	خلاصة الفصل
61	الفصل الثاني: إصلاح النظام الموازي كضرورة لترشيد الإنفاق العام.
62	تمهيد:
63	المبحث الأول: مفهوم وتطور أسلوب إعداد الموازنة العامة.
63	المطلب الأول: مفهوم وخصائص الموازنة العامة.
63	أولاً: تعريف الموازنة العامة في التشريعات الحكومية.
64	ثانياً: تعريف الموازنة العامة في التشريع المالي الجزائري.
64	ثالثاً: تعريف الموازنة العامة عند الاقتصاديين.
65	رابعاً: خصائص الموازنة العامة للدولة.
67	المطلب الثاني: تطور أساليب إعداد الموازنة العامة ومساهمتها في الترشيح.
67	أولاً: الموازنة التقليدية.
70	ثانياً: موازنة البرامج والأداء.
74	ثالثاً: موازنة التخطيط والبرمجة.
75	رابعاً: موازنة الأساس الصفري.
77	خامساً: الموازنة التعاقدية.
77	سادساً: مدى مساهمة كل أسلوب في ترشيد الإنفاق.
78	المطلب الثالث: الموازنة القائمة على النتائج.
78	أولاً: مفهوم الموازنة القائمة على النتائج.
79	ثانياً: أسباب ومبررات تطبيق التسيير القائم على النتائج.
80	ثالثاً: خصائص وأهداف التسيير القائم على النتائج.
81	المبحث الثاني: مسار ومضمون إصلاح النظام الموازي .
81	المطلب الأول: مراحل تطور التسيير القائم على النتائج.
81	أولاً: إنشاء اللجنة المركزية للتحقيق في تكلفة وعائد القطاع العام.
81	ثانياً: إطلاق أسلوب ترشيد الخيارات المالية.
83	ثالثاً: المصادقة على القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية LOLF.

83	المطلب الثاني: إصلاح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية.
84	أولاً: الأهداف الأساسية للقانون العضوي الجديد.
85	ثانياً: أهم محاور إصلاح القانون العضوي.
91	المطلب الثالث: الإصلاحات المتعلقة ببيئة النظام الموازي.
91	أولاً: الإصلاح الإداري.
93	ثانياً: الإصلاح المحاسبي.
95	ثالثاً: إصلاح النظام الرقابي.
96	المبحث الثالث: ترشيد الإنفاق في إطار الموازنة القائمة على النتائج.
97	المطلب الأول: ضرورة التنسيق بين الموازنة العامة وأهداف الخطة.
97	أولاً: تخطيط النفقات والدقة في التنبؤ بها.
99	ثانياً: تفعيل المستويات الثلاث لتخطيط الموازنة.
100	ثالثاً: مزايا أسلوب تخطيط الموازنة.
100	المطلب الثاني: تحسين كفاءة وفعالية الموازنة العامة.
100	أولاً: الإطار المالي على المدى المتوسط.
101	ثانياً: الإطار الموازي على المدى المتوسط.
102	ثالثاً: إطار الإنفاق على المدى المتوسط.
104	المطلب الثالث: حوكمة الموازنة العامة لترشيد الإنفاق العام.
104	أولاً: شفافية الموازنة وترشيد الإنفاق العام.
107	ثانياً: المساءلة وترشيد الإنفاق العام.
109	المطلب الرابع: ترشيد اختيارات الميزانية من خلال LOLF.
109	أولاً: الإطار المالي على المدى المتوسط وسياسة الترشيح.
110	ثانياً: تعزيز المعلومات المالية.
113	خلاصة الفصل
114	الفصل الثالث: الرقابة المالية كآلية لترشيد الإنفاق العام.
115	تمهيد:
116	المبحث الأول: مفهوم الرقابة المالية، الأهمية، الأهداف والأنواع.
116	المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية.
116	أولاً: نشأة وتطور الرقابة المالية.
117	ثانياً: تعريف الرقابة المالية.
118	ثالثاً: العناصر الأساسية للرقابة المالية.
119	رابعاً: مراحل الرقابة المالية.

119	المطلب الثاني: أهداف وأهمية الرقابة على الإنفاق العام.
120	أولاً: أهمية الرقابة على الإنفاق العام.
121	ثانياً: أهداف الرقابة على الإنفاق العام.
123	المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية.
123	أولاً: الرقابة من حيث التوقيت الزمني.
126	ثانياً: الرقابة من حيث الجهة التي تمارس مهنة الرقابة.
126	ثالثاً: الرقابة من حيث سلطات الجهة التي تمارسها.
128	رابعاً: الرقابة من حيث موضوعها.
129	المبحث الثاني: الرقابة المالية الداخلية (الإدارية) ودورها في ترشيد الإنفاق العام.
130	المطلب الأول: رقابة المراقب المالي.
130	أولاً: مجالات تدخل المراقب المالي.
130	ثانياً: أهداف رقابة المراقب المالي.
131	ثالثاً: الدور الرقابي للمراقب المالي.
131	رابعاً: العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي.
133	خامساً: تقييم رقابة المراقب المالي ودورها في ترشيد الإنفاق العام.
133	المطلب الثاني: رقابة المحاسب العمومي.
133	أولاً: تعريف المحاسب العمومي.
134	ثانياً: تعيين المحاسب العمومي.
135	ثالثاً: أسلوب رقابة المحاسب العمومي.
137	المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة للمالية.
137	أولاً: ماهية المفتشية العامة للمالية.
137	ثانياً: مجال تدخل المفتشية العامة للمالية.
137	ثالثاً: صلاحيات المفتشية العامة للمالية.
138	رابعاً: هدف رقابة المفتشية العامة للمالية.
138	خامساً: تقييم رقابة المفتشية العامة للمالية.
139	المطلب الرابع: رقابة لجان الصفقات العمومية.
139	أولاً: مبادئ إبرام الصفقات العمومية.
140	ثانياً: اللجان المختصة بالرقابة على الصفقات العمومية.
142	المبحث الثالث: الرقابة المالية الخارجية ومساهمتها في الترشيح.
142	المطلب الأول: الرقابة التشريعية (البرلمانية).
142	أولاً: الإقرار أو المصادقة على مشروع الموازنة العامة.

144	ثانيا: أدوات الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة.
146	ثالثا: الرقابة عن طريق قانون ضبط الميزانية.
148	المطلب الثاني: رقابة مجلس المحاسبة.
148	أولا: نشأة وتطور مجلس المحاسبة.
151	ثانيا: أنواع الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة.
154	ثالثا: المصادقة كأسلوب حديث للرقابة.
156	المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في تعزيز الشفافية والمساءلة والحد من الفساد.
156	أولا: دور الرقابة المالية في تعزيز الشفافية والمساءلة.
158	ثانيا: دور الرقابة المالية في الحد من الفساد.
160	خلاصة الفصل
161	<b>الفصل الرابع: الرقابة على الأداء كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام.</b>
162	تمهيد
163	المبحث الأول: الرقابة على الأداء وترشيد الإنفاق العام.
163	المطلب الأول: مفهوم الرقابة على الأداء.
163	أولا: تعريف الرقابة على الأداء.
165	ثانيا: أهمية وأهداف الرقابة على الأداء.
166	ثالثا: إجراءات الرقابة على الأداء.
169	المطلب الثاني: تقييم أداء الإنفاق العام.
169	أولا: الاقتصاد في الإنفاق.
170	ثانيا: الفعالية في الإنفاق.
172	ثالثا: الكفاءة في الإنفاق.
173	المطلب الثالث: تقييم أداء المشروعات العامة.
173	أولا: دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات العامة.
174	ثانيا: نطاق تقييم أداء المشروعات العامة وأهدافه.
175	ثالثا: شروط إيجاد نظام فعال لتقييم أداء المشروعات العامة.
176	رابعا: أسلوب تحليل المنافع والتكاليف وسيلة لترشيد الإنفاق العام.
177	<b>المبحث الثاني: مؤشرات وأساليب قياس وتقييم أداء الإنفاق العام.</b>
178	المطلب الأول: التعريف بمؤشرات قياس الأداء.
178	أولا: أهمية وخصائص مؤشرات قياس وتقييم الأداء.
180	ثانيا: ارتباط مؤشرات الأداء بالأهداف المحددة.
181	ثالثا: مؤشرات ترشيد الإنفاق العام.

182	المطلب الثاني: أسلوب قياس وتقييم الأداء المتوازن.
182	أولاً: مفهوم وأهمية أسلوب قياس الأداء المتوازن.
183	ثانياً: محاور وخطوات تطبيق أسلوب قياس الأداء المتوازن.
186	ثالثاً: مبررات استخدام أسلوب قياس الأداء المتوازن في القطاع العام.
187	المطلب الثالث: أسلوب المقارنة المرجعية.
187	أولاً: مفهوم المقارنة المرجعية.
188	ثانياً: أهمية المقارنة المرجعية.
189	ثالثاً: أنماط المقارنة المرجعية.
191	المبحث الثالث: دور المحاسبة العمومية في قياس وتقييم الأداء.
191	المطلب الأول: المحاسبة العمومية وتقييم الأداء.
191	أولاً: الأساس النقدي وأساس الاستحقاق.
193	ثانياً: نظام المعلومات المحاسبية وتقييم الأداء.
195	المطلب الثاني: محاسبة المسؤولية وتقييم أداء القطاع العام.
195	أولاً: مفهوم محاسبة المسؤولية.
196	ثانياً: طبيعة وأهداف نظام محاسبة المسؤولية.
196	ثالثاً: نظام محاسبة المسؤولية كأساس لتقييم الأداء.
198	المطلب الثالث: محاسبة التكاليف وتقييم أداء القطاع العام.
198	أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف.
199	ثانياً: وظائف محاسبة التكاليف.
199	ثالثاً: دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات.
200	رابعاً: نظام محاسبة التكاليف كأساس لتقييم الأداء.
201	خلاصة الفصل
202	<b>الفصل الخامس: إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.</b>
203	تمهيد
204	المبحث الأول: إصلاح نظام الموازنة العامة.
204	المطلب الأول: دوافع وأهداف عصنة الموازنة العامة.
204	أولاً: دوافع عصنة الموازنة العامة.
208	ثانياً: أهداف عصنة الموازنة العامة.
208	المطلب الثاني: العناصر الأساسية لعصنة نظام الموازنة العامة.
208	أولاً: موازنة برامج قائمة على النتائج.
209	ثانياً: إطار الموازنة متعدد السنوات.

211	ثالثا: التّصنيف الجديد للنفقات العمومية.
212	رابعا: دمج نفقات التسيير ونفقات التجهيز.
212	خامسا: تقنية التقدير الموازي.
213	سادسا: عرض الموازنة.
215	سابعا: نظام المعلوماتية لتحضير الموازنة.
219	ثامنا: الأدوار والمسؤوليات.
219	المطلب الثالث: دورة الموازنة المقترحة.
220	أولا: مرحلة التخطيط على المدى المتوسط.
220	ثانيا: مرحلة إعداد وتحضير الموازنة.
227	ثالثا: مرحلة تنفيذ الموازنة.
227	رابعا: مرحلة تقديم الحسابات.
228	<b>المبحث الثاني: الإصلاح المحاسبي كدعامة للإصلاح الموازي.</b>
228	المطلب الأول: النظام المحاسبي الحالي ومدونة حسابات الخزينة.
228	أولا: مدونة حسابات الخزينة.
229	ثانيا: محدودية النظام المحاسبي الحالي.
230	المطلب الثاني: ضرورة إصلاح نظام المحاسبة العمومية.
230	أولا: الإطار العملي لإصلاح المحاسبة العمومية.
231	ثانيا: أهداف النظام المحاسبي الحكومي.
232	المطلب الثالث: أهداف ومتطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية.
232	أولا: مفهوم وأهداف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
233	ثانيا: متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
235	ثالثا: مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
236	<b>المبحث الثالث: إصلاح النظام الرقابي كآلية لترشيد الإنفاق العام.</b>
237	المطلب الأول: مظاهر إصلاح نظام الرقابة الإدارية.
237	أولا: نظم الرقابة والتدقيق.
237	ثانيا: رقابة المراقب المالي.
238	ثالثا: الرقابة الداخلية للنفقات.
238	رابعا: الرقابة على النفقات في إطار الشراكة.
239	خامسا: الرقابة السلمية للأخطار والتحديات.
240	المطلب الثاني: تقييم البرامج وفق مؤشرات الأداء.
240	أولا: شروط قياس نسب إنجاز الأهداف.

241	ثانيا: أهداف تقرير الرقابة على الأداء.
241	ثالثا: قاعدة المعلومات الضرورية لقيادة مهمة التقييم.
242	رابعا: تقييم البرامج.
242	خامسا: وضع نظام مؤشرات الأداء.
243	المطلب الثالث: دور البرلمان في ظل الإصلاح.
243	أولا: فحص مشروع قانون المالية والميزانية.
243	ثانيا: القانون المتضمن قانون ضبط الميزانية.
245	خلاصة الفصل.
246	<b>الفصل السادس: تطور سياسة الإنفاق العام في الجزائر ودوافع الترشيح.</b>
247	تمهيد
248	المبحث الأول: دراسة تحليلية لتطور النفقات العامة في الجزائر.
248	المطلب الأول: تطور نفقات التسيير خلال الفترة (2000 - 2014).
248	أولا: مضمون نفقات التسيير.
251	ثانيا: تطور نفقات التسيير.
252	ثالثا: أسباب نمو وتزايد نفقات التسيير.
255	المطلب الثاني: تطور نفقات التجهيز خلال الفترة (2000 - 2014).
256	أولا: مضمون نفقات التجهيز.
257	ثانيا: تطور نفقات التجهيز.
258	ثالثا: أسباب تزايد نفقات التجهيز.
259	المطلب الثالث: برامج الإنفاق العام خلال الفترة (2000 - 2014).
260	أولا: برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي (2001 - 2004).
262	ثانيا: البرنامج التكميلي لدعم النمو الاقتصادي (2005 - 2009).
264	ثالثا: البرنامج الخماسي للتنمية (2010 - 2014).
266	<b>المبحث الثاني: دوافع ترشيح النفقات العامة.</b>
266	المطلب الأول: هشاشة الموارد المالية بسبب تقلبات أسعار النفط.
266	أولا: آثار الإيرادات النفطية على التوازنات الاقتصادية.
267	ثانيا: مكانة الموارد العامة ضمن الإيرادات العامة للموازنة.
269	ثالثا: أهمية الجباية البترولية ضمن الإيرادات العامة للموازنة.
271	المطلب الثاني: العجز الموازني الناتج عن تذبذب الإيرادات والتزايد المستمر للنفقات.
271	أولا: رصيد الموازنة العامة.
273	ثانيا: صندوق ضبط الموارد وتمويل عجز الموازنة.

275	المطلب الثالث: اتساع الفجوة بين الإنفاق المتوقع والإنفاق الحقيقي.
277	المبحث الثالث: تعزيز الإجراءات وضرورة ترشيد بعض النفقات.
277	المطلب الأول: الإجراءات القانونية لترشيد النفقات العامة.
277	أولاً: إجراءات مكافحة الفساد.
281	ثانياً: تعزيز قانون إبرام الصفقات العمومية.
282	ثالثاً: رقابة ومتابعة الموازنة لتخصيص أمثل للموارد العامة.
283	المطلب الثاني: ضرورة ترشيد بعض النفقات العامة.
283	أولاً: ترشيد النفقات الاجتماعية ونفقات الدعم.
285	ثانياً: ترشيد نفقات إعادة تقييم المشاريع.
286	ثالثاً: ترشيد الواردات.
288	خلاصة الفصل
289	الخاتمة
297	المراجع
311	الملاحق

# قائمة الجداول والأشكال

الصفحة	عناوين الجداول	الرقم
168	مقارنة بين الرقابة المالية البحتة ورقابة الأداء.	1 - 4
250	توزيع الاعتمادات بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2014 حسب كل دائرة وزارية.	1 - 6
251	تطور نفقات التسيير خلال الفترة (2000-2014).	2 - 6
253	تطور بنود نفقات التسيير خلال الفترة (2000 - 2014).	3 - 6
255	النفقات على الخدمات الإدارية كنسبة من التحويلات الجارية.	4 - 6
256	توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2014 حسب القطاعات.	5 - 6
258	تطور نفقات التجهيز خلال الفترة (2000-2014).	6 - 6
261	محتوى برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي.	7 - 6
262	محتوى البرنامج التكميلي لدعم النمو (2005-2009).	8 - 6
268	تطور الموارد العادية ضمن الإيرادات العامة للدولة (2000-2014).	9 - 6
269	تطور الجباية البترولية ضمن الإيرادات العامة للدولة (2000 - 2014).	10 - 6
272	تطور رصيد الموازنة العامة خلال الفترة (2000-2014).	11 - 6
274	وضعية صندوق ضبط الموارد وتمويل العجز خلال الفترة (2000-2014).	12 - 6
276	الانحرافات المسجلة بين النفقات المتوقعة والنفقات الفعلية.	13 - 6
278	تطور مؤشر مدركات الفساد في الجزائر للفترة (2003-2010).	14 - 6
284	تطور التحويلات الاجتماعية خلال الفترة (2005-2014).	15 - 6
286	تطور قيمة الواردات في الجزائر خلال الفترة (2000 - 2014).	17 - 6

الصفحة	عناوين الأشكال	الرقم
39	فرضية فاجنر لتزايد النفقات العامة.	1 - 1
40	أطروحة بيكوك وإيزمان لتزايد النفقات العامة.	2 - 1
43	أسباب تزايد النفقات العامة.	3 - 1
72	خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء.	1 - 2
87	المدونة الجديدة للموازنة.	2 - 2
98	يوضح عملية تخطيط النفقات.	3 - 2
103	المراحل المهمة لإطار النفقات على المدى المتوسط.	4 - 2
150	التنظيم الهيكلي لمجلس المحاسبة.	1 - 3
181	أهداف رقابة الأداء.	1 - 4
184	المحاور الأربعة لقياس الأداء المتوازن.	2 - 4
190	أنواع المقارنة المرجعية.	3 - 4
200	دور المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرار.	4 - 4
211	إطار الموازنة المتعددة السنوات.	1 - 5
214	عرض مشروع الموازنة حسب MSB.	2 - 5
217	نظام التحضير الموازني المدمج.	3 - 5
218	نظام تحضير الموازنة المنفصل.	4 - 5
219	العلاقة بين مراحل دورة الموازنة.	5 - 5
223	إطار الإنفاق على المدى المتوسط وموازنة البرامج (تأطير اقتصادي كلي وحقل تطبيق SIGBUD).	6 - 5
259	برامج الاستثمار العام خلال الفترة (2000-2014).	1 - 6
270	تطور هيكل الإيرادات العامة خلال الفترة (2000-2014).	2 - 6
287	تطور الواردات في الجزائر خلال الفترة (2000-2014).	3 - 6

# قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
312	جدول موجز بالمبادئ والمتطلبات الأساسية لشفافية المالية العامة.	01
314	مجموعة مؤشرات الأداء عالية المستوى بشأن إدارة الشؤون المالية العامة.	02
315	التصنيف الاقتصادي للتكاليف حسب دليل المالية العامة لصندوق النقد الدولي.	03
316	تحضير الموازنة حسب الوزارات.	04
317	دورة الموازنة المقترحة للحكومة الجزائرية في إطار الإصلاح.	05
323	الدورة المقترحة لقانون المالية التكميلي.	06

# مقدمة

شهد العالم في السنوات الأخيرة تطورات كبيرة على مختلف المستويات سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية، ففي ظل شح الموارد والأزمات المالية المتوالية وانعكاساتها على أغلب دول العالم، أصبح من المهم توسيع وتفعيل الرقابة على المال العام من أجل استغلاله أحسن استغلال لتحقيق الأهداف الاستراتيجية والعملية، وهو ما زاد من أهمية النفقات العامة كونها إحدى المتغيرات الاقتصادية المهمة والأداة التي تستعملها الدولة في تحقيق الأهداف، غير أنه يبدو أن المشكلة الاقتصادية هي مشكلة أبدية وملازمة للحياة، وأن الموارد على أي صورة كانت مالية أو طبيعية محدودة زمانا ومكانا، وعليه يفرض هذا الواقع ضرورة إعادة النظر في تسيير واستخدام تلك الموارد بالشكل العقلاني والسليم، باللجوء إلى مفهوم ترشيد الإنفاق العام من خلال الحرص على مدى سلامة الأساليب والأدوات المستخدمة في إقرار المشاريع والخدمات العمومية.

منذ نشأة الفكر المالي وتطوير الموازنة العامة يشغل بال المفكرين الاقتصاديين من أجل إعداد سياسة مالية تسمح بتنفيذ السياسة الحكومية الموضوعة قيد التنفيذ لتحقيق أهداف وتطلعات المجتمع، وهذا التطور لا يتم على حساب أساسيات الموازنة أو استخداماتها سابقا، بل يحدث بفعل تطور وتعدد وظائف الموازنة واستخداماتها التي فرضتها اتجاهات فكرية حديثة، بالانتقال من موازنة الوسائل إلى موازنة برامج قائمة على النتائج، فتحديد مسؤوليات تنفيذ الموازنة العامة يهدف إلى الحصول على الشفافية في التسيير والمحافظة على المال العام، وذلك بتطبيق الرقابة بشكل عام والرقابة على الأداء بشكل خاص للتأكد من مدى احترام الضوابط والحدود القانونية، بهدف ضمان سلامة التصرفات المالية وضبط النفقات العامة وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المتوخاة منها.

تطورت الرقابة المالية بتطور الدولة حتى أصبحت ركن مهم من أركان الدولة الحديثة إلى جانب التخطيط والتنظيم والتوجيه، وقد ساعد على تطور الرقابة المالية تطوّر الدولة وانتقالها من مرحلة الدولة الحارسة إلى مرحلة الدولة المتدخلة، وكان نتيجة لذلك زيادة إنفاق الأموال العامة وضرورة الحفاظ عليها من العبث والضياع واكتشاف الاختلاسات، وتعتبر الرقابة إحدى الوظائف الأساسية التي تقوم بها مصالح متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي للدولة لغاياته وأهدافه حسب ما تم تحديده في الموازنة العامة، وقد تطوّر مفهوم الرقابة نتيجة زيادة الوعي الجماهيري وظهور الدول الحديثة التي رأت أنّ الحل السليم والأنجع لحل المشكلات الاجتماعية والاقتصادية المتعاقبة وتحقيق مصالح الجماهير وسد حاجاتهم في أسرع وقت وعلى أحسن وجه، يتطلّب الاعتماد على التخطيط الاقتصادي في استغلال الموارد وترشيد الإنفاق العام مما يتطلب إحكام ضوابط هذا الاستغلال وتوزيعه في مجالاته الملائمة لتحقيق التنمية القومية وتوفير الرخاء لمجتمعاتها، وكذا المحافظة على المال العام بمحاربة كل أشكال الفساد وتطبيق مبدأ الشفافية في التسيير، حيث يقل حجم الفساد في الأنظمة الديمقراطية التي تقوم على أسس احترام

حقوق الإنسان وحرياته العامة وعلى الشفافية والمساءلة وسيادة القانون، وتتجلى الشفافية بالتصرف بطريقة مكشوفة بفتح تام لقنوات الاتصال بين أصحاب المصلحة والمسؤولين التي تعتبر أحد أهم متطلبات الشفافية بالكشف عن مختلف القواعد والأنظمة والتعليمات والإجراءات والآليات المعتمدة.

والجزائر كغيرها من الدول ترغب في مواكبة الإصلاحات من أجل ترشيد استغلال الموارد العامة في الموازنة بترشيد الإنفاق العام، وقد باشرت مجموعة من الإصلاحات في مجالات الموازنة العامة والمحاسبة العمومية ونظام الرقابة على المال العام، حيث يشكل موضوع الرقابة المالية أهمية كبيرة في مجال الإنفاق العمومي، والذي يتضمن مجموعة من الإجراءات الرقابية على اختلاف أنواعها والهيئات التي تقوم بها، من أجل تحقيق الشفافية والمساءلة في تنفيذ الموازنة وشرعية ومصداقية العمليات المحاسبية، وذلك بغرض ترشيد الإنفاق والمحافظة على المال العام، بالإضافة إلى الرقابة على الأداء والتي تهتم بقياس أداء الإنفاق العام من حيث الكفاءة والفعالية والاقتصاد وصولاً إلى العقلانية والرشادة في الإنفاق العام.

**1- أهمية البحث:** تكمن أهمية الدراسة في إبراز مدى أهمية الرقابة على الموازنة العامة في تخصيص الموارد العامة على أحسن صورة ممكنة، لتحقيق التنمية المستدامة في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وتجنب التبذير والإسراف في الإنفاق العام، والبحث عن الأساليب المثلى لترشيده خاصة في ظل شح الموارد العامة.

**2- أهداف البحث:** تتلخص أهم الأهداف التي أردنا الوصول إليها من خلال هذا البحث فيما يلي:

- إبراز الجوانب النظرية لترشيد الإنفاق العام ؛
- توضيح المفاهيم المتعلقة بالرقابة المالية في ظل المعايير الدولية، ومدى مساهمة الرقابة في ترشيد الإنفاق العام وتحقيق الشفافية والمساءلة والحد من الفساد؛
- إبراز أهمية الانتقال من موازنة الوسائل إلى الموازنة القائمة على النتائج، ومدى مساهمتها في ترشيد الإنفاق العام؛
- توضيح مدى مساهمة الرقابة على الأداء في ترشيد الإنفاق العام من خلال إبراز مؤشرات وأساليب قياس وتقييم الأداء، ودور المحاسبة كآلية لقياس وتقييم الأداء؛
- تحديد مسؤوليات تنفيذ الموازنة العامة وإبراز أهم الإجراءات الجديدة للرقابة المالية في ظل الإصلاحات المدخلة على الموازنة العامة؛
- الإجراءات المتبعة لتحقيق الشفافية والمساءلة في تسيير المال العام بغرض تحقيق المصلحة العامة والمحافظة على المال العام؛
- التعرف على الجهود المبذولة في الجزائر لإصلاح نظام المالية العامة، في جانب الموازنة، المحاسبة العمومية وكذا نظام الرقابة لترشيد الأنفاق العام؛

- إبراز أهم مظاهر سياسة الإنفاق العام في الجزائر، وماهي الإجراءات المتبعة للمحافظة على المال العام.

3- إشكالية البحث: من خلال ما سبق ولتحقيق أهداف البحث قمنا بصياغة التساؤل الآتي:

ما مدى مساهمة الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي؟ وماهي الإجراءات المتخذة في الجزائر لتحقيق ذلك؟

وتدرج ضمن هذه الإشكالية عدة أسئلة فرعية تتضمن الدراسة الإجابة عليها، أهمها ما يلي:

- ماهي أسباب نمو وتزايد النفقات العامة؟ وما هي الإجراءات المتبعة لترشيدها؟

- ما مدى مساهمة إصلاح الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي؟

- ما هو مدلول الرقابة على المال العام؟ وكيف تساهم الهيئات المسؤولة على الرقابة في ترشيد الإنفاق العام؟

- ماهي الإجراءات المتبعة لتفعيل دور الرقابة على الموازنة العامة كأداة لترشيد الإنفاق العمومي؟

- ماهي الإصلاحات المتخذة في مجال المالية العامة؟ وكيف ترشد تسيير المال العام في الجزائر؟

- ماهي السياسة المتبعة في مجال الإنفاق العام؟ وماهي دوافع ترشيدها؟

#### 4 - الفرضيات :

أما الفرضيات التي اعتمدت للإجابة عن هذه التساؤلات، فتتمثل في:

- تتطلب عملية ترشيد الإنفاق العمومي الالتزام بمجموعة من الضوابط والمتطلبات والتقييد بالمبادئ والمحددات من خلال مجموعة من الأساليب والإجراءات، سواء كان متعلق بالتسيير أو بالتجهيز في الموازنة العامة للدولة؛

- يمر مسار الموازنة العامة للدولة بعدة مراحل متسلسلة، ويتم تحديث الموازنة العامة بالتخلي عن موازنة الوسائل وإتباع أسلوب قائم على قياس النتائج، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال إصلاح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية وحوكمة الموازنة العامة وتعزيز نظام المعلومات المالية، ضمانا لترشيد الإنفاق العام؛

- تشمل الرقابة طرق وأساليب صرف المال العام، وتطبيق نظام الرقابة يتم من طرف جهات مختلفة حرصا على مصداقيته لضمان حسن استعمال المال العام وترشيده، ولا يتأتى ذلك إلا بإتباع طرق وأساليب تتماشى مع المعايير الدولية لتعزيز الشفافية والمساءلة والحد من الفساد؛

- لتفعيل دور الرقابة على الموازنة العامة كأداة لترشيد الإنفاق العمومي يتم إتباع مجموعة من الإجراءات الرقابية الحديثة التي تسمح بتحقيق شفافية ومصداقية حسابات السلطة التنفيذية خصوصا في إطار الإصلاحات التي مست الموازنة العامة، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال قياس الأداء؛

- اعتماد الجزائر إصلاحات مالية شملت الموازنة العامة وكذا نظام المحاسبة العمومية باعتباره الوسيلة المهمة والأساسية لتنفيذ بنود الموازنة العامة لاسيما النفقات العامة، يهدف أساسا لترشيد استغلال الموارد العامة.

- يعتبر ترشيد الإنفاق العمومي أمر بالغ الأهمية في ظل التزايد والنمو المتسارع للنفقات العمومية بمعدل يفوق معدل نمو الإيرادات العمومية، وذلك بسبب انتعاش الجزائر سياسة إنفاقه توسعية بهدف إنعاش الاقتصاد الوطني.

**5- أسباب اختيار الموضوع:** تعود أسباب اختيار الموضوع إلى عدة عوامل يمكن تلخيصها فيما يلي:

- الإصلاحات التي تقوم بها الدولة في مجال الموازنة العامة والمحاسبة العمومية وما يليها من إصلاحات في ميدان الرقابة؛

- الأهمية الكبرى التي توليها الدولة لترشيد النفقات العامة والاستغلال العقلاني للموارد المتاحة؛

- أهمية الموضوع كون نظام الرقابة الفعال يمثل إحدى الأدوات التي تساعد على تحقيق الشفافية في تنفيذ الموازنة والمحافظة على المال العام؛

- ظهور مفهوم الشفافية والمساءلة الذي يتطلب تحديد البعد الاقتصادي والمالي للمفهومين؛

- انتشار ظاهرة الفساد المالي في مختلف القطاعات العمومية للدولة والرغبة في إيجاد أساليب ناجعة لمكافحته؛

- اهتماماتنا بالبحث في مجال المالية العامة والرغبة في المساهمة في إثراء الموضوع.

**6- حدود الدراسة:** سنركز في دراستنا هذه على المقاربة التي تظهر مدى أهمية الرقابة على الموازنة العامة في التخصيص الأمثل للموارد العامة وترشيد النفقات العمومية، وفي هذا الإطار أردنا دراسة مدى أهمية الرقابة في ترشيد النفقات العمومية، والمكانة التي توليها الرقابة لقياس كفاءة وفعالية النفقات العامة في إطار الموازنة القائمة على النتائج، باعتبار أن الموازنة القائمة على النتائج تطبق بشكل واسع في دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وبالأخص فرنسا، وهو أسلوب يسمح بقياس أداء النفقات العمومية والحكم على مدى رشادتها.

أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد تم التطرق فيه إلى الإصلاحات التي باشرتها الجزائر منذ سنة 2004 في مختلف جوانب المالية العامة سواء تعلق الأمر بالموازنة العامة، المحاسبة العمومية وكذا نظام الرقابة على الموازنة العامة، بهدف المساهمة في ترشيد النفقات العامة، كما تم التطرق إلى سياسة الإنفاق العام في الجزائر خلال الفترة (2000 - 2014)، وهي الفترة التي شملت مختلف البرامج التنموية التي تم تطبيقها في الجزائر، حيث تضمنت برنامج الإنعاش الاقتصادي والبرنامج التكميلي لدعم النمو بالإضافة إلى البرنامج الخماسي للتنمية.

7- **المنهج المتبع:** من أجل معالجة الموضوع اخترنا التحليل النظري من خلال المنهج الوصفي التحليلي، ووفق طريقة الاستنتاج ومحاولة الاستقراء عبر قواعد الاستدلال المنطقي بهدف وصف المكونات الأساسية لنظام الرقابة على الموازنة العامة، إضافة إلى تحليل واستقراء أهميتها في ترشيد الإنفاق العام، وسرد تطور الموازنة العامة ومساهمتها في التخصيص الأمثل للموارد العامة، كما تم اعتماد بعض الأدوات الأخرى كالإحصاء لإبراز بعض المتغيرات لاسيما النفقات العامة في الجزائر.

8- **الدراسات السابقة:** تم تناول الموضوع في العديد من الدراسات، ولكن تركز أهمها على الجوانب الجزئية للموضوع وتمثلت في الموازنة العامة، المحاسبة العمومية والرقابة المالية على الموازنة العامة، ونجد من بين أهم الدراسات التي اختصت حديثاً بالموضوع:

- دراسة حكيم بوجطو سنة 2014: أطروحة دكتوراه بعنوان " **عصرنة نظام الموازنة العامة وأهميتها في ترشيد النفقات العامة**"، تضمنت هذه الدراسة عصرنة نظام الموازنة العامة بالانتقال من موازنة الوسائل إلى موازنة قائمة على النتائج، مع إبراز أهم جوانب العصرنة باعتبارها مقومات أساسية لترشيد الإنفاق العام، ويتجلى ذلك من خلال مبدأ تعدد السنوات أو ما يعرف بإعداد الموازنة على المدى المتوسط، وتوفير المعلومات الضرورية للجمهور حول الموازنة العامة تحقيقاً لمبدأ الشفافية، بالإضافة إلى مساهمة تقييم الأداء في ترشيد النفقات العمومية وكذا تحديث الموازنة العامة في الجزائر، حيث تتفق مع دراستنا في ترشيد النفقات العامة، وأهمية تقييم الأداء لترشيد الإنفاق العام في إطار الموازنة القائمة على النتائج.

- دراسة الأسود الصادق سنة 2011: أطروحة دكتوراه بعنوان " **مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة (حالة الجزائر)**"، حيث تضمنت الدراسة إبراز قدرات نظام المحاسبة العمومية في تسيير المال العام، وإبراز أهم العوائق التي تحول دون استغلال هذه القدرات، والبحث عن توفير الظروف المواتية لاستغلال هذه القدرات وتوظيفها في ترشيد النفقات العامة، مع دراسة عصرنة النظام الموازني كأساس يركز عليه إصلاح النظام المحاسبي، بحيث تلتقي مع دراستنا في هذا الجانب.

- دراسة فرج شعبان سنة 2012: أطروحة دكتوراه بعنوان " **الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر - دراسة حالة الجزائر (2000 - 2010)**"، تضمنت هذه الدراسة إرساء مبادئ الحكم الراشد التي تعتبر مطلباً حقيقياً لمختلف الحكومات لما يحققه من مكاسب جمة على مستوى النمو الاقتصادي المستقر من خلال مجابهته للفساد بكل أشكاله، وتعزيزه لقيم الشفافية والمساءلة والرقابة على المال العام الذي يتيح الفرصة للأطراف الفاعلة للمساهمة في ترشيد الإنفاق العام، كما تضمنت الدراسة الدور الفاعل للحكم الراشد في تحقيق الأهداف الإنمائية للألفية وعلى رأسها مكافحة الفقر، حيث تتفق مع دراستنا هذه في حوكمة النفقات العامة لتعزيز الشفافية والمساءلة وكذا الاستفادة من المفاهيم المرتبطة بترشيد الإنفاق العام.

- دراسة بن عزة محمد سنة 2015: أطروحة دكتوراه بعنوان " ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الانضباط بالأهداف(دراسة تحليلية قياسية لدور الإنفاق العام في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية في الجزائر)، تضمنت هذه الدراسة سياسة الإنفاق العام كسياسة اقتصادية من خلال التطرق إلى تدخل الدولة في الاقتصاد عن طريق الإنفاق العام وتأثيره على النشاط الاقتصادي مع الإشارة إلى النمو المستمر للنفقات العمومية، مما يتطلب إعادة النظر فيها وترشيدها عن طريق تحقيق الكفاءة الاقتصادية والعدالة التوزيعية والشفافية في المالية العامة في إطار الانضباط بالأهداف، كما تطرق إلى النفقات العامة كأداة لتجسيد أهداف السياسة الاقتصادية بالإضافة لأثر سياسة الإنفاق العام على أهداف السياسة الاقتصادية في الجزائر، حيث تتفق مع دراستنا في معالجة موضوع ترشيد النفقات العامة في ظل تزايدها المستمر .

- دراسة سعد أولاد العيد سنة 2013: أطروحة دكتوراه بعنوان " ترشيد سياسة الإنفاق العام: دراسة لظاهرة عجز الموازنة العامة للدولة - حالة الجزائر"، حيث تضمنت الدراسة كيفية مساهمة سياسة النفقات العامة في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية المتبعة في الجزائر خلال الفترة 1970- 2012 والتي تم من خلالها تحديد معالم السياسة الإنفاقية بالجزائر وأهم العوامل المؤثرة فيها، حيث ركزت على عجز الموازنة العامة وعلاقته بالحساب الجاري لميزان المدفوعات، حيث تلتقي مع دراستنا في تحليل تطور النفقات العامة وخاصة الجانب المتعلق بتحليل عجز الموازنة العامة.

- دراسة مفتاح فاطمة سنة 2011: رسالة ماجستير بعنوان " تحديث النظام الموازي في الجزائر"، حيث تضمنت الدراسة أهمية توفر نظام موازنة عامة قوي وسليم في الدولة، وذلك بالتطرق إلى الضرورة الملحة لتحديث نظام الموازنة العامة في الجزائر، والتعرف على مشروع التحديث أو الإصلاح وكذا تقدم الأشغال بالمشروع، حيث تتقاطع الدراسة مع دراستنا في هذا الجانب باعتباره ضرورة لترشيد الإنفاق العام.

أما بخصوص دراستنا فقد اختلفت عن الدراسات السابقة في كونها تناولت مساهمة الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي خصوصا في ظل الموازنة القائمة على النتائج، وكيف يساهم كل أسلوب من أساليب الرقابة في ترشيد الإنفاق العام، مع إبراز أهم الإصلاحات التي باشرتها الجزائر لترشيد الإنفاق العام في ظل السياسة الإنفاقية التوسعية المتبعة من خلال البرامج التنموية.

**9- محتويات الدراسة:** تضمنت هذه الدراسة ستة فصول، وشملت محاور الدراسة ما يلي:

**الفصل الأول: الجوانب النظرية لترشيد الإنفاق العام:** تطرقنا فيه إلى المفاهيم العامة المتعلقة بالنفقات العامة مع الإشارة إلى أسباب تزايد النفقات العامة، بالإضافة إلى مفهوم ترشيد الإنفاق العام من خلال التعرض لضوابط ومتطلبات ترشيد الإنفاق العام وكذا الإجراءات الحديثة لعملية الترشيده، كتحفيض الإنفاق العام وإعادة توجيهه، ترشيد التكاليف الاجتماعية ونفقات الدعم وتخطيط وإدارة النفقات العامة.

**الفصل الثاني: إصلاح النظام الموازي كضرورة لترشيد الإنفاق العام:** تطرقنا فيه إلى مفهوم وخصائص الموازنة العامة ومختلف أساليب إعدادها ومدى مساهمة كل أسلوب في ترشيد الإنفاق العام، مع التركيز

على الموازنة القائمة على النتائج، بالإضافة إلى مسار ومضمون الإصلاح الموازني والإصلاحات المرافقة له، والإجراءات المتبعة لترشيد الإنفاق في إطار الموازنة القائمة على النتائج.

**الفصل الثالث: الرقابة المالية ودورها في ترشيد الإنفاق العام:** تطرقنا فيه إلى مختلف الجوانب المرتبطة بالرقابة المالية، ومختلف الأعوان والأجهزة المسؤولة عن الرقابة المالية ومساهمة كل منها في ترشيد الإنفاق العام، وكذا دورها في تعزيز الشفافية والمساءلة والحد من الفساد.

**الفصل الرابع: الرقابة على الأداء كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام:** تطرقنا في هذا الفصل إلى الرقابة على الأداء ومساهمتها في ترشيد الإنفاق العام، من خلال التعرض إلى كفاءة وفعالية النفقات العامة وكذا الاقتصاد في النفقة وتقييم المشروعات العامة، من خلال إبرار مختلف أساليب ومؤشرات الرقابة على الأداء، بالإضافة إلى دور المحاسبة في تقييم الأداء.

**الفصل الخامس: إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر:** تطرقنا فيه لإصلاح نظام الموازنة العامة في الجزائر من خلال عرض دوافع وأهداف وكذا العناصر الأساسية للإصلاح، والتعرض للإصلاح المحاسبي بما يتوافق مع المعايير الدولية، بالإضافة إلى الإصلاحات الرقابية التي تتماشى مع الإصلاح الموازني بهدف ترشيد الإنفاق العام.

**الفصل السادس: تطور سياسة الإنفاق العام في الجزائر ودوافع الترشيح:** تطرقنا من خلاله إلى دراسة تحليلية لتطور النفقات العامة في الجزائر خلال الفترة (2000-2014)، مع الإشارة إلى البرامج التنموية المنفذة خلال هذه الفترة، بالإضافة إلى دوافع ترشيد النفقات العامة والإجراءات المتبعة لترشيد النفقات، وكذا ضرورة ترشيد بعض النفقات.

الفصل الأول: الجوانب

النظرية لترشيد الإنفاق

العام.

## تمهيد:

يعد الإنفاق العام أداة من أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدولة أو إحدى الهيئات التابعة لها لبلوغ أهدافها، والوسيلة التي تتيح للحكومة تنفيذ برامجها الاقتصادية والاجتماعية، وقد ازدادت أهمية النفقة العامة بازدياد الحاجات المجتمعية التي تلبيها، بحيث أصبحت لها آثار واضحة على مجريات الحياة داخل الدولة وانعكاساتها على الأسعار والإنتاج والاستهلاك والتشغيل وإعادة توزيع الدخل القومي. إن التزايد المتسارع والمستمر للنفقات العامة مع شح الموارد العامة، حثم على الدولة العمل على ترشيد النفقات العامة وفق ضوابط ومتطلبات تسمح بالاستغلال الأمثل للموارد العامة، عن طريق التقيد بمجموعة من المبادئ في ظل وجود مجموعة من المحددات التي تعيق عملية الترشيد، وذلك باتباع إجراءات حديثة تسمح بترشيد الإنفاق العام بنسب متفاوتة، وعليه سوف نتطرق في هذا الفصل إلى:

- مفهوم النفقات العامة وتقسيماتها وأسباب تزايدها.
- ترشيد الإنفاق العام: المفاهيم والإجراءات.
- الإجراءات الحديثة لترشيد الإنفاق العام.

### المبحث الأول: مفهوم النفقات العامة وتقسيماتها وأسباب تزايدها.

تمثل دراسة النفقات العامة جانبا حيويا في الدراسات المالية، يتطور البحث فيها مع تطور الفكر المالي والسياسة المالية، وترجع أهمية دراسة النفقات العامة إلى تعاظم دور الدولة وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، كما ترجع أهمية هذه النفقات إلى كونها الأداة التي تستخدمها الدولة من خلال سياستها الاقتصادية في تحقيق أهدافها النهائية التي تسعى إليها، فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة وكيفية تمويلها، وبذلك فإن نظرية النفقات العامة قد شهدت تطورا يساير التطور الذي لحق بدور الدولة في التدخل لإشباع الحاجات العامة، هذا التطور اتسم بالاستمرار والاضطراد على مستوى الوقائع والمضامين على حد سواء.

#### المطلب الأول: مفهوم النفقات العامة و تطورها.

يعكس الإنفاق الحكومي دور الدولة في الحياة الاقتصادية حيث أصبح الأداة الرئيسية للسياسة المالية، التي تهدف إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي، أو بتعبير آخر مدى فعاليته في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية.

#### أولاً: تعريف النفقات العامة:

إن تعريف الإنفاق العام الذي تنفقه الدولة مهم لتمييزها عن غيرها من النفقات، وقد تنوعت تعريف النفقات العامة ونذكرها فيما يلي:

- النفقة العامة عبارة عن " مبلغ من المال تقوم الدولة بإنفاقه من خزانتها بقصد إشباع حاجة عامة تحقيقاً لأهدافها".<sup>1</sup>

- النفقة العامة هي مبلغ من المال يخرج من خزانة الدولة سداداً لحاجة عامة.<sup>2</sup>

- النفقات العامة هي مبالغ نقدية أقرت من قبل السلطة التشريعية ليقوم شخص عام بإنفاقها في توفير سلع وخدمات عامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.<sup>3</sup>

- تعرف النفقات العامة بأنها تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية أو أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة، كما يمكن تعريفها بأنها استخدام مبلغ نقدي من قبل هيئة عامة بهدف إشباع حاجة عامة.<sup>4</sup>

بصفة عامة نرى أن النفقات العامة تعتبر إحدى أهم أدوات السياسة المالية التي تقوم السلطات المالية بتنفيذها من خلال الموازنة العامة، بهدف تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عن طريق إشباع

<sup>1</sup> - جهاد سعيد خصاونة، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2010 ص:29.

<sup>2</sup> - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، بيروت، 1972، ص:41.

<sup>3</sup> - علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران، عمان، 2000، ص:89.

<sup>4</sup> - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010 ص:55.

مختلف الحاجات العامة للأفراد خلال فترة زمنية معينة، فالنفقات العامة تعكس نشاط الدولة لتحقيق أهدافها وتوجيه اقتصادها. ومن خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن النفقة العامة تتضمن ثلاث نقاط أساسية:

1- **النفقة العامة مبلغ نقدي:** لكي نكون بصدد نفقة عامة فإنه لا بد من استخدام مبلغ من النقود ثمنا لما تحتاجه الدولة من منتجات تتضمن سلع وخدمات لازمة لتسيير المرافق العامة، وثمرنا لرؤوس الأموال الإنتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشروعات الاستثمارية التي تتولاها، وأخيراً لمنح المساعدات والإعانات المختلفة اقتصادية واجتماعية وثقافية وغيرها.<sup>1</sup> وتعتبر الصفة النقدية للنفقات العامة إحدى السمات الرئيسية المميزة للدولة الحديثة، التي تحرص على إدارة اقتصادها وتنظيم شؤونها بواسطة التبادل النقدي بدلاً من اللجوء إلى بعض الأساليب القديمة المختلفة لإدارة شؤونها الاقتصادية، كنظام السخرة أو مبادلة السلع بالخدمات أو تسديد قيمة الضرائب عن طريق العمل اليدوي أو غير ذلك من الممارسات التي كانت سائدة في العصور الغابرة.<sup>2</sup> ومن البديهي أن انتشار روح الديمقراطية ومبادئها في العصر الحديث وتطبيقها مبدأ المساواة بين الأفراد، قد أدى إلى أن تأخذ هذه الظواهر طريقها إلى الزوال بالتدريج. ومن مزايا جعل الإنفاق العام نقدياً ما يلي:<sup>3</sup>

- إن التعامل النقدي أسهل بكثير من التعامل العيني للأفراد وللدولة مقارنة بالصعوبات التي تنشأ عن نظام المقايضة البدائي؛

- سهولة إجراء الرقابة الإدارية والبرلمانية على الإنفاق النقدي للدولة وصعوبة ذلك في حالة الإنفاق العيني؛

- الإنفاق النقدي يتيح فرصة أكبر للمساواة بين الأفراد في الاستفادة من النفقات العامة وفي تحمل الأعباء العامة التي تفرضها الدولة، وعليه فإن الوسائل غير النقدية التي تستخدمها الدولة لا يمكن اعتبارها إنفاقاً عاماً مثل تقديم سكن مجاني للموظفين أو إعفاء من الضرائب.... إلخ

2- **النفقة العامة يقوم بها شخص معنوي عام:** الهيئات العامة التي تصدر عنها النفقة هي الدولة بما في ذلك الهيئات والمؤسسات العامة (الداخلية في الاقتصاد العام) ذات الشخصية المعنوية، وكذلك الولايات في الدول الاتحادية، وقد تكون هي الأشخاص العامة المحلية كمجالس المحافظات للمدن والقرى في الدول الموحدة، فإذا تبرع أحد الأشخاص بالمبالغ اللازمة لبناء مستشفى أو مدرسة مثلاً، فإن ذلك لا يعتبر نفقة عامة ويدخل في إطار الإنفاق الخاص.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2001، ص: 29.

<sup>2</sup> علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، كلية التجارة، جامعة الكويت، بدون تاريخ، ص: 32.

<sup>3</sup> سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار دجلة، الأردن، 2011، ص: 56.

<sup>4</sup> عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص: 30.

من المتفق عليه أن كافة المبالغ التي تنفقها الدولة بمناسبة ممارستها وقيامها بنشاطاتها ومهامها العامة وبموجب سيادتها وسلطتها الأمرة تعد نفقات عامة، أما النفقات التي تنفقها الدولة أثناء قيامها بنشاط اقتصادي مماثل للأنشطة التي يباشرها الأفراد مثل المشاريع الإنتاجية، فقد ثار خلاف نظري حول طبيعتها، وقد استند الفكر المالي في سبيل تحديد طبيعة هذا الإنفاق إلى معيارين أحدهما قانوني والآخر وظيفي.<sup>1</sup>

**2-1- المعيار القانوني (المعنوي):** وهو المعيار الكلاسيكي ويرتكز على الطبيعة القانونية للشخص المنفق، بمعنى آخر أن النقطة الأساسية هي الشخص القائم بالإنفاق أيا كانت طبيعة هذا الإنفاق، فإذا كان من أشخاص القانون العام، فإن النفقة تعد عامة أيا كان الغرض منها، وإذا كان من أشخاص القانون الخاص فإن النفقة تعتبر خاصة بغض النظر عما تهدف إليه من أغراض، وعليه فيعتبر الإنفاق عام إذا قام به شخص خاضع لقواعد القانون العام كالدولة وفروعها السياسية وجماعاتها المحلية بما يتوفر لديها من سيادة وسلطة أمرة.

**2-2- المعيار الوظيفي:** يرتكز هذا المعيار أساساً على الطابع الوظيفي والاقتصادي للشخص المنفق وليس على الشكل القانوني لصاحب النفقة ومن هنا لا يمكننا اعتبار جميع النفقات الصادرة عن الأشخاص العامة نفقات عامة، ما عدا تلك الأنشطة التي تقوم بها الدولة بصفقتها صاحبة السلطة والسيادة، أما النفقات التي تقوم بها الدولة والأشخاص العامة وتمثل النفقات التي يقوم بها الأشخاص الخاصة فإنها تعتبر نفقة خاصة.

**3- غرض الإنفاق تحقيق النفع العام:** إن غرض الإنفاق العام هو إشباع الحاجات العامة، ويقصد بالحاجات العامة جميع الخدمات والأعمال التي يحقق إشباعها منفعة جماعية، ويدخل القيام بها ضمن واجبات الدولة، وتتأثر كمية ونوعية الحاجات العامة في بلد ما بالفلسفة السياسية وبوضعه المالي، فقد تكون الحاجات العامة في نطاق ضيق كأن تقتصر على الدفاع الخارجي والأمن الداخلي وتأمين العدالة للمواطنين وبعض الأشغال والخدمات العامة، وقد تتسع الحاجات العامة، فتشمل بالإضافة إلى الخدمات الأساسية خدمات أخرى كالصحة والتعليم والمواصلات والنقل وغيرها.<sup>2</sup> ولضمان توجيه النفقات العامة لتحقيق النفع العام وضعت ضوابط منها:<sup>3</sup>

- اعتماد بنود النفقات العامة في الموازنة؛
- مساءلة السلطة التنفيذية عن تنفيذ الإنفاق العام جملة وتفصيلاً من قبل السلطة التشريعية ووجود الرقابة الإدارية للغرض نفسه كذلك؛

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص: 58.

<sup>2</sup> محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2008 ص، ص: 278-279.

<sup>3</sup> سعيد علي محمد العبيدي، مرجع سابق، ص: 57.

- الرقابة من قبل هيئات مستقلة للتأكد من استخدام النفقات العامة للأغراض التي خصصت من أجلها.  
ثانياً: تطور مفهوم النفقات العامة: لقد تطور مفهوم النفقة العامة مع تطور دور الدولة وتدخلها في الاقتصاد، إذ اتسع نطاق الإنفاق في ظل الدولة المتدخلة والاشتراكية عما كان عليه في ظل الدولة الحارسة، وكذلك ظهور أفكار كينز المطالبة بتدخل الدولة بعد الأزمة التي ألمت بالنظام الرأسمالي .

**1- النظرة الضيقة إلى مفهوم الإنفاق العام:** اقتصر دور الدولة الحارسة على القيام بمهام توفير الأمن الداخلي والدفاع عن البلاد من الاعتداءات الخارجية وإقرار العدالة، وقد ترتب على ذلك اقتصر الإنفاق على تأدية هذه الوظائف، وحتى إذا كان هناك إنفاقاً عاماً على بعض الخدمات فإنه في حدود ضيقة جداً، وهذا لا يتعارض مع مبادئ المذهب الحر، وهكذا كان نشاط الدولة المالي حيادياً وهو بذلك لا يستهدف إحداث آثار اقتصادية واجتماعية.<sup>1</sup> ويعتبر آدم سميث الذي ألف كتاب ثروة الأمم سنة 1776 من أهم الاقتصاديين الكلاسيك، والذي كان من دعاة عدم تدخل الدولة والاعتماد على آلية السوق لإعادة التوازن، وكان ينظر إلى الإنفاق العام بأنه غير منتج ولا يسمح بخلق الثروة.

**2- النظرة الواسعة إلى مفهوم الإنفاق العام:** على إثر الفشل الذريع الذي واجهه نظام السوق وما ترتب عليه من كساد عظيم اجتاحت الولايات المتحدة الأمريكية وبلدان أخرى خلال الفترة 1929 و1933 وجد كينز أنّ السبب في ذلك هو قصور الطلب الكلي، وعليه لابد أن تقوم الدولة هي نفسها بدور المستهلك والمستثمر من أجل زيادة الطلب الكلي وبذلك سد الفجوة بين العرض الكلي والطلب الكلي في حالة الركود والكساد، وبذلك اتسع حجم الإنفاق ليشمل الإنفاق الاستثماري زيادة على النشاط التقليدي للدولة، وبالتالي فإن للإنفاق العام دور كبير للرفع من الطلب الكلي وذلك من خلال ما يلي:<sup>2</sup>

### 2-1- زيادة الطلب الاستهلاكي: ويتحقق من خلال:

- إعادة توزيع الدخل بين الأفراد توزيعاً قريباً إلى المساواة أو تخفيض التفاوت في توزيع الدخل والثروات، ذلك أن أصحاب الدخل العالية يدخرون جزءاً من دخولهم، في حين أن أصحاب الدخل المنخفضة ينفقون كل أو معظم دخولهم على الاستهلاك، مما يعني زيادة الطلب الكلي فالتفاوت في توزيع الدخل في الدول الرأسمالية هو سبب من أسباب زيادة الادخار وعدم كفاية الطلب الكلي ووجود البطالة، ولهذا يتوجب تدخل الدولة لتقليل هذا التفاوت في الدخل عن طريق فرض ضرائب تصاعدية على الأغنياء وإنفاقها على الفقراء.

- قيام الدولة بتقديم الخدمات الضرورية إلى أصحاب الدخل المحدودة مجاناً أو بأسعار رمزية بهدف زيادة مستوى الاستهلاك الكلي.

### 2-2- زيادة الطلب الاستثماري: ويتم ذلك من خلال:

- قيام الدولة نفسها عند حدوث أو ارتفاع معدل البطالة بإقامة مشاريع استثمارية؛

<sup>1</sup> - علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، مرجع سابق، ص: 91.

<sup>2</sup> - مدحت القرشي، تطور الفكر الاقتصادي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص: 151.

- تقديم إعانات للمستثمرين الخواص من خلال تخفيض سعر الفائدة على القروض وكذلك تخفيض نسبة الضرائب أو ما يسمى "بالإنفاق الجبائي"، وكل هذه التخفيضات هي بمثابة دعم من طرف الدولة في شكل إنفاق حكومي غير مباشر.

في النظام الاشتراكي الذي يعتمد على الملكية الجماعية لوسائل الإنتاج، الاستثمار العام يلعب دور كبير فيه ومن ثمة تبرز أهمية السياسة الإنفاقية التي تهدف إلى إشباع الحاجات الجماعية للمجتمع من خلال قيام الدولة بعملية الإنتاج والتوزيع، وبالتالي فقد أعطى الفكر الاشتراكي للدولة دور كبير وهو ما أصبح يعرف بالدولة المنتجة.

أما في ظل الدولة الحارسة فلم يكن لتقسيم النفقات العامة أهمية كبيرة، حيث كانت النفقات العامة محدودة وموجهة لتقديم خدمات معينة تقوم بها الدولة فكانت النفقات من طبيعة واحدة، إلا أنه ومع تطور دور الدولة وتحولها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة ازدادت أهمية تقسيم النفقات العامة إلى أقسام متميزة مع ضرورة أن يكون معيار التقسيم قائم على مبادئ واضحة ومنطقية، وترجع أهمية تحديد هذه التقسيمات إلى كونها تخدم أغراض متعددة من أبرزها تسهيل صياغة وإعداد البرامج، حيث أن حسابات الدولة مرتبطة ببرامج معينة تتولى الأجهزة والهيئات العامة تسييرها، فيجب ترتيب تلك الحسابات بطريقة يسهل معها صياغة وإعداد هاته البرامج، وتمكين الرأي العام والبرلمان من إجراء رقابة فعالة على الدور المالي للدولة يجعل الحكومة تقوم بإنفاق المبالغ المالية في الجوانب التي قررتها وليس في أوجه أخرى.

**المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العامة.**

تختلف وتتعدد النفقات العامة التي تنفقها الدولة لإشباع الحاجات العامة في طبيعتها تبعاً لتدخل الدولة في الحياة العامة، وقد نتج عن ذلك اهتمام كبير بتقسيم هذه النفقات ضمن فئات متجانسة تجمعها صفات مشتركة، ويمكن تقسيمها إلى نفقات عامة مستندة إلى معايير اقتصادية وأخرى مستندة إلى معايير غير اقتصادية.

**أولاً: التقسيمات العلمية المستندة إلى المعايير الاقتصادية:** هذه التقسيمات تتعرض للنفقات العامة من حيث أثرها الاقتصادي على الدخل القومي، أو من خلال طبيعة العملية الاقتصادية التي يتم بشأنها الإنفاق، وأخيراً بالنظر إلى علاقة هذه النفقات باقتصاد السوق.

**1- تقسيم النفقات من حيث أثرها الاقتصادي على الدخل القومي:** يعتبر أول تقسيم نادى به الاقتصادي الإنجليزي Pigou الذي قسم النفقات العامة إلى نفقات حقيقية أو فعلية ونفقات تحويلية أو ناقلة.

**1-1- النفقات الحقيقية:** هي تلك المبالغ التي تصرف في مقابل حصول الدولة على سلع أو خدمات أو رؤوس أموال إنتاجية، وأن الإنفاق في هذه الأوجه يرجع على الدولة بنفع مباشر وبدونه تقف عجلة الدولة عن العمل، وهذا يعني أن النفقات العامة تدفع لقاء مقابل سلعة أو خدمة، ويترتب على هذا أن النفقات الحقيقية تؤدي إلى اقتطاع جزء من المتدفق السلعي من الدورة الاقتصادية، كما أن المبالغ المدفوعة من قبل الدولة تؤدي إلى خلق دخول تتدفق إلى تيار الدخل القومي.

**1-2- النفايات التحويلية:** هي الاعتمادات التي تنفقها الدولة دون الحصول على مقابل للنفقات، فهي مجرد تحويل لجزء من الدخل الوطني عن طريق الدولة إلى المستفيدين من هذه النفقات، قد تكون بعض فئات المجتمع كالفقراء والمحتاجين، وفي هذه الحالة فإن هذه النفقات هي تحويل لقوة شرائية من الدولة إلى تلك الجماعات مع بقاء الدخل الوطني ثابتا، وعليه فإن النفقات التحويلية تمثل تحويلا للدخول من الطبقات الاجتماعية الغنية إلى الطبقات الاجتماعية الفقيرة، وفي هذه الحالة فإن هدف الدولة هو إعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع ولكن هذا لا يعني أن النفقات التحويلية لا تسعى إلى تحقيق أغراض معينة بل على العكس، فهي يمكن أن تستخدم لتحقيق أغراض مالية واقتصادية واجتماعية كما يلي:<sup>1</sup>

**1-2-1- النفقات التحويلية المالية:** وهي النفقات التي تقوم بها الدولة بمناسبة مباشرتها لنشاطها المالي وأهم صورها فوائد الدين العام وأقساط استهلاكه السنوية، وقد ازدادت أهمية هذا النوع من النفقات في الفترة المنصرمة نظرا للزيادة المضطرد في النفقات العامة في معظم الدول.

**1-2-2- النفقات التحويلية الاقتصادية:** وهي تلك النفقات التي تقوم بها الدولة بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي، ومثالها الإعانات التي تقدمها الدولة لبعض المشروعات الإنتاجية بهدف تخفيض تكلفة إنتاجها، وذلك للمحافظة على أسعار منتجاتها عند مستوى منخفض وجعلها في متناول الجميع.

**1-2-3- النفقات التحويلية الاجتماعية:** وهي تلك النفقات التي تقوم بها الدولة بهدف تحقيق التوازن الاجتماعي عن طريق رفع المستوى المعيشي لبعض أفراد المجتمع وفئاته، ومثالها الإعانات والمساعدات التي تمنحها الدولة لذوي الدخل المحدود لمساعدتهم على تحمل أعباء المعيشة، وكذلك الإعانات المقدمة لأصحاب العائلات الكبيرة.

**2- تقسيم النفقات تبعا لأغراضها الاقتصادية المتنوعة:** وفقا لطبيعة العملية الاقتصادية يمكن التفرقة بين الأصناف الآتية:

**1-2-1- نفقات متصلة بعمليات متعلقة بتكوين رأس المال:** وهي تلك التي تهدف الدولة من خلال القيام بها إلى زيادة الإنتاج القومي وخلق رؤوس أموال جديدة، مثل النفقات التي تصرف في شراء سلع لأغراض استثمارية.

**2-2- النفقات الخاصة بأداء الدولة لوظائفها التقليدية:** هذه النفقات ضرورية لحماية الأفراد داخليا وخارجيا وتوفير العدالة فيما بينهم، كالإنفاق على الدفاع والأمن والعدالة ودفع المرتبات والأجور اللازمة لسير المرافق التابعة للدولة.

**2-3- النفقات المتصلة بعمليات ناقلة:** كدفع فوائد الديون والمساهمة في التأمين الاجتماعي والمساعدات والإعانات التي تمنح للأفراد، وكذلك التعويضات عن أضرار الحرب.

<sup>1</sup> نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى دار المناهج، عمان، 2005، ص:38.

2-4- الإنفاق الخاص بعمليات مالية بحتة: كالقروض التي تمنحها الدولة للأفراد أو الهيئات العامة أو الخاصة.

3- تقسيم النفقات العامة وفقا لعلاقتها باقتصاد السوق: يفترض هذا التقسيم أننا بصدد اقتصاد رأسمالي يقوم أساسا على النشاط الفردي ويعمل تلقائيا من خلال "ميكانيزم السوق" ونقوم فيه الدولة بدورها من الناحية الاقتصادية، إلا أن هذا الدور وإن كان يؤثر في سير الاقتصاد القومي في مجموعه، فإن نتيجته تتوقف في النهاية على العمل التلقائي لقوى السوق المتمثلة في حركات العرض والطلب، ومن وجهة النظر هذه يفرق بين<sup>1</sup>:

3-1- نفقات لا علاقة لها باقتصاد السوق: كالنفقات اللازمة لوجود الدولة وحفظ كيانها.

3-2- نفقات معتبرة كشرط لوجود اقتصاد السوق: وتمثل بالنسبة له جزء من نفقة الإنتاج، كتلك اللازمة للحفاظ على النظام العام، والمتعلقة بالخدمات الإدارية للمشروع الخاص والتي تحصل مقابل مدفوعات تمثل جزءا من نفقة إنتاجه.

3-3- النفقات التي تكمل اقتصاد السوق: وتهدف إلى إشباع حاجات يشبعها كذلك النشاط الفردي ولكن تقوم الدولة بخدمات لإشباعها نظرا لما لها من أهمية اجتماعية خاصة.

3-4- النفقات التي تمثل تدخلا في اقتصاد السوق: كالإنفاق على إنتاج الدولة لسلع مادية، والإنفاق بقصد توجيه النشاط الاقتصادي للأفراد، أو المشروعات الخاصة.

ثانيا: التقسيمات المستندة إلى معايير غير اقتصادية: على خلاف التقسيمات المستندة إلى معايير اقتصادية، هناك تقسيمات تخضع لمعايير غير اقتصادية وذلك مراعاة لبعض الاعتبارات الواقعية أو العملية، وخاصة الاعتبارات الإدارية والوظيفية والسياسية التي تدعو غالبا إلى عدم الالتزام بالتقسيم الاقتصادي للنفقة، وصياغة تقسيمات أخرى تتماشى مع الظروف الخاصة بكل دولة، ومن هذه التقسيمات ما يلي:

1- تقسيم النفقات العامة وفقا للوظائف الأساسية للدولة (التقسيم الوظيفي): يهدف هذا النمط من التقسيم إلى توضيح حجم النفقات العامة التي تخصصها الدولة لكل نوع من أنواع نشاطاتها المختلفة، ويساعد هذا النوع من التقسيم في تحليل النشاطات الحكومية وممارسة الرقابة عليها ومعرفة النشاطات التي تحظى بمعظم الموارد العامة، والنشاطات التي لا تحظى إلا بالقليل وما يتبع ذلك من محاولة التحكم في موارد الدولة وإعادة توزيعها بما يتفق مع الصالح العام، ويمكن تقسيمها إلى ما يلي:

1-1- النفقات الإدارية: ويقصد بها النفقات المرتبطة بتسيير المصالح العامة والضرورية لأداء الدولة لوظائفها، وتضم هذه النفقات نفقات الدفاع، الأمن والعدالة، والأقسام السياسية، وهي نفقات الحاجة العامة في الميادين التقليدية واللازمة لحماية الأفراد داخليا وخارجيا وإحلال العدالة وتنظيم الأمور السياسية لهم.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص: 34.

<sup>2</sup> - محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص: 70.

**1-2- النفقات الاقتصادية:** وهي النفقات ذات الأهداف الاقتصادية مثل نفقات إنشاء المشاريع الاقتصادية والنفقات المخصصة لإعانات البطالة والإعانات الاقتصادية.....الخ.

**1-3- النفقات الاجتماعية:** وتشمل المساعدات والخدمات الاجتماعية المختلفة من تعليمية وصحية ونحو ذلك.

**1-4- النفقات المالية:** وتشمل أقساط استهلاك الدين العام وفوائده.

**2- تقسيم النفقات وفقا لتكرارها الدوري:** وتنقسم إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية.

**1-2- النفقات العادية:** النفقات العادية هي التي تتكرر كل سنة، كرواتب الموظفين والنفقات الإدارية اللازمة لسير الإدارات العامة، وغني عن البيان أنه ليس معنى كون النفقات العامة عادية أنها تتكرر كل سنة بنفس المقدار فقد يختلف مقدارها من سنة لأخرى ولكن المهم هو تكرارها السنوي والعادي لكي تصنف ضمن النفقات العادية.

**2-2- النفقات غير العادية:** هي تلك النفقات التي لا تتكرر ولا تتجدد كل سنة بل تحدث على فترات متباعدة و بصورة غير منتظمة، وفي ظروف غير عادية مثل نفقات مكافحة الآفات الزراعية ونفقات الحروب،<sup>1</sup> ومن نتائج هذا التقسيم أن النفقات غير العادية تغطي بموارد غير عادية كالقروض والإصدار النقدي الجديد الذي يتم اللجوء إليه في ظروف استثنائية.

**3- تقسيم النفقات العامة من حيث السلطة القائمة بها:** يعتمد تقسيم النفقات العامة هنا على نطاق سريان النفقة العامة، ومدى استفادة أفراد المجتمع كافة، أو سكان إقليم معين داخل الدولة من النفقة العامة، فتكون النفقة قومية أو مركزية وإما نفقات محلية أو إقليمية.

**3-1- النفقات القومية:** هي التي تخص كيان الدولة وجميع أقاليمها مثل نفقات الدفاع والأمن وإنشاء المشاريع الاقتصادية الاستراتيجية، ويتولى أمر إنفاقها السلطة المركزية.

**3-2- النفقات المحلية:** فهي التي تخص مدينة معينة مثل تقديم الخدمات البلدية، وتبليط الشوارع ومد شبكات الماء والكهرباء والهاتف، ويتولى أمر إنفاقها السلطة المحلية.

هذه التقسيمات المختلفة تدل على تعدد مجالات تدخل الدولة وهو ما يتجلى في تزايد النفقات العامة للدولة، مما يتطلب تشخيص الظاهرة والبحث عن الأسباب والتفسيرات الاقتصادية المسببة لها.

**المطلب الثالث: ظاهرة تزايد النفقات العامة.**

نظرا للتطور السريع الذي ميز دور الدولة في الاقتصاد، والذي نتج عنه زيادة في حجم النفقات العامة مع تنوعها وتعدد أشكالها، وتزداد النفقات العامة في كثير من الدول بخطى سريعة حتى أن نسبة الزيادة السنوية في هذه النفقات تتجاوز في كثير من الأحيان نسبة الزيادة في الدخل القومي.

فهناك أسباب كثيرة لتفسير ظاهرة ازدياد النفقات العامة عبر العصور منها أسباب حقيقية وأخرى ظاهرية وقبل هذا كله سنتطرق للتفسير النظري لهذا الظاهرة.

<sup>1</sup> نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، مرجع سابق، ص:36.

أولاً: التفسير النظري لظاهرة تزايد النفقات العامة: تشير الدراسات الاقتصادية والمالية لمعظم دول العالم على اختلاف أنظمتها وطبيعتها هياكلها، وظروفها الاقتصادية إلى وجود ظاهرة التزايد المستمر للنفقات العامة وأول من قام بدراسة وتحليل وتفسير الظاهرة هو الاقتصادي الألماني فاجنر، وكذلك الأثر الإزاحي الذي طوره بيكوك وايزمن بالإضافة إلى بعض الدراسات الأخرى.

**1- قانون فاجنر A-WAGNER:** والذي يشير إلى وجود علاقة موجبة بين مستوى التطور الاقتصادي وحجم الإنفاق العام، وقد تم استلهاً هذه النظرية من الملاحظات الواقعية التي تدل على أن الإنفاق العام ومستوى التنمية مقاسين بنصيب الفرد من الدخل القومي.

وقد لاحظ فاجنر أنه كلما ازدادت درجة التصنيع في أية دولة فإن العلاقات الاجتماعية والتجارية في هذا المجتمع تصبح أكثر تعقيداً، والحكومة بناءً على ذلك تحتل دوراً مهماً في إقامة هذا النظام وإدارته من أجل التحكم في هذه التعقيدات، ووفقاً لهذه النظرية هناك ثلاث أسباب تعمل على زيادة دور الدولة في النشاط الاقتصادي:<sup>1</sup>

- عامل التصنيع والتحديث الذي يؤدي إلى إحلال الأنشطة العامة محل الأنشطة الخاصة، وفي المجتمعات المتزايدة التعقيد تبرز حاجة متزايدة للسلطات العامة من أجل القيام بأعمال الحماية والتشريع والتنظيم، وأن التقسيم الدقيق للعمل المصاحب لظاهرة التصنيع وازدياد معدلات التحضر يتطلب زيادة الإنفاق على المجالات التي تضمن فرض العقود والاتفاقيات، وحفظ الأمن والعدل وحكم القانون الذي يضمن الأداء الأكفأ للاقتصاد.

- إن النمو في الدخل الحقيقي يؤدي لا محالة إلى التوسع النسبي في الإنفاق الرفاهي والثقافي، ومن ثم الإنفاق التعليمي.

- إن التطور الاقتصادي والتطورات السريعة في التكنولوجيا عاملان يتطلبان أن تسيطر الحكومة على إدارة الابتكارات الطبيعية وذلك من أجل زيادة كفاءة الأداء الاقتصادي، وكذلك لتوفير الاستثمارات اللازمة في بعض القطاعات التي يحجم عنها القطاع الخاص.

ويمكن صياغة قانون فاجنر على النحو التالي:

$$G/Y = F(Y/N)$$

حيث أن:

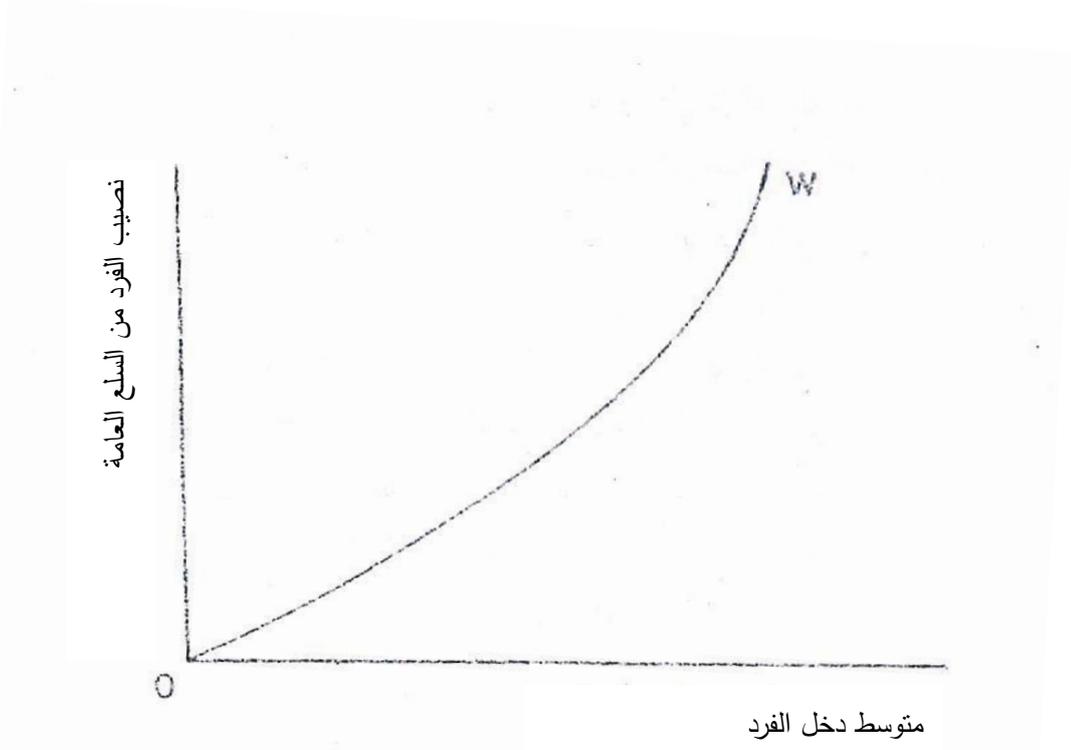
G : حجم النفقات العامة

Y : الدخل الوطني.

N : عدد السكان.

<sup>1</sup> عبد الرزاق الفارس، الحكومة والفقراء والإنفاق العام (دراسة لظاهرة عجز الموازنة وآثارها الاقتصادية والاجتماعية في الدول العربية)، الطبعة الأولى، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، 1997، ص: 30.

مع  $dG/dY > 0$  أي أن مرونة النفقات العامة بالنسبة للدخل القومي أكبر من الواحد.<sup>1</sup> ووفقا لفاجنر معدل نمو متوسط نصيب الفرد من السلع العامة سيكون أكبر من معدل نمو متوسط نصيب الفرد من الناتج القومي الإجمالي، والشكل الآتي يوضح ذلك. الشكل (1-1): فرضية فاجنر لتزايد النفقات العامة.



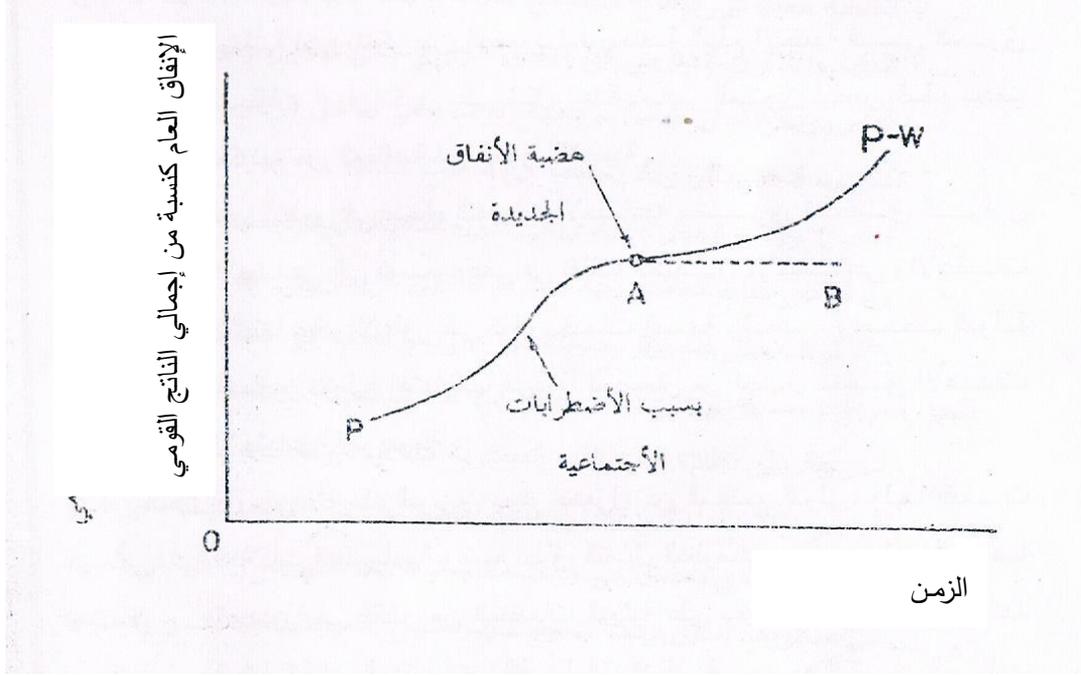
المصدر: علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، مرجع سابق، ص 123.

ويعبر المنحنى OW عن قانون فاجنر الذي بموجبه تزايد الموارد المخصصة لإنتاج السلع والخدمات العامة بصورة مطردة، وبمعدلات أكبر من معدلات النمو في الدخل والتي تتحقق عبر الزمن. 2- أطروحة بيكوك وايزمان: PEACOCK و WISEMAN: من خلال الدراسة التي قام بها الأستاذان Alin Peacock et Jai Wiseman في بريطانيا سنة 1961، حيث قاما بدراسة الإنفاق العام في المملكة المتحدة خلال الفترة 1890 و 1955، ووفقا لفرضية الأثر الإزاحي التي قدمها فإن الإنفاق العام ينحو لأن يأخذ نمطا مشابها للقفزات، وقد لاحظنا أن تطور الإنفاق العام خلال الزمن يشبه الهضبة التي تنتابها ارتفاعات، وأن هذه الارتفاعات متزامنة مع فترات الحروب أو الإعداد لها أو فترات الاضطراب الاجتماعي، وقد بنيت هذه الأطروحة على ثلاث فرضيات هي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - نعيبي أحمد، تطور النفقات العامة، مذكرة ماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1986 ص:58.

<sup>2</sup> - عبد الرزاق الفارس، مرجع سابق، ص:31.

- أن الحكومة تكون دائما قادرة على إيجاد طرق مجدية لإنفاق الدخل أو العائدات المتاحة؛
  - أن الشعوب غير راغبة في معدلات الضرائب العالية؛
  - أن الحكومات ليس أمامها سوى القبول برغبات الشعوب هذه.
- الشكل (1- 2): أطروحة بيكوك وايزمان لتزايد النفقات العامة.



المصدر: علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، مرجع سابق، ص 126.

يبين الشكل بأن الاضطرابات الاجتماعية تؤدي إلى حصول زيادة مطردة في نسبة الإنفاق العام إلى الناتج القومي الإجمالي حتى يصل إلى هضبة الإنفاق الجديدة عند النقطة A، وبسبب إزاحة الإنفاق القديم المنخفض من قبل الإنفاق الجديد المرتفع ستستقر النسبة عند النقطة A، ولو افترضنا عدم وجود تأثيرات أخرى فإن النسبة ستستمر ثابتة، وستكون الحركة عبر الزمن على طول الخط المنقطع AB، لحين وصول رجّات اجتماعية تعمل على دفع نسبة الإنفاق العام إلى الناتج القومي الإجمالي إلى الزيادة مرة أخرى.

3- أطروحة التركيز التفاضلي للأرباح والتكاليف: حاول Stiguer وTullour تفسير الظاهرة من خلال أطروحة التركيز التفاضلي للأرباح والتكاليف، ونقطة الانطلاق في ذلك هي أن الدولة تقوم بإنتاج المنتجات المطلوبة من قبل بعض الأعوان دون آخرين، وطالما أن تمويل هذه المنتجات يكون موزعا على كل عناصر المجتمع، فإن جماعات للضغط سوف تتكون، تنتظم حتى تقوم الدولة بإنتاج ما يرغبون.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص: 17.

**4- أطروحة مرض التكاليف:** هي أطروحة اقتصادية وضعها الباحث الأمريكي (William Boumol) سنة 1965، حيث لاحظ أن بعض النشاطات لا تستطيع الاقتصاد في نفقات التشغيل مقارنة بنشاطات أخرى، والتي يكون من الضروري عليها تعويض العمل تقريبا بنفس الصفة مهما كان قطاع النشاط ومكان النشاط، فتكاليف هذه النشاطات تنمو بسرعة مقارنة بالأخرى، والتي تمتص جزء مهم من الدخل الوطني.<sup>1</sup> هذه النشاطات تتسم بالركود وارتفاع تكاليف الإنتاج، أما إيراداتها فهي تنمو بسرعة أقل، هذه الميزة تعرف باسم "مرض التكاليف" وتساهم كل العوامل السالفة الذكر بالإضافة إلى تباطؤ الإنتاجية في القطاع العام في رفع سعر المنتجات مما يصعب تسويقها نظرا للمنافسة مما يحتم على الدولة اللجوء إلى دعمها وهذا ما يؤدي إلى زيادة مستوى النفقات العامة.

**ثانيا: الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة:** نعني بالزيادة الحقيقية للنفقات العامة زيادة المنفعة الحقيقية المترتبة عن هذه النفقات، وزيادة عبء التكاليف العامة بنسبة معينة، كما تشير دائما إلى ازدياد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمواطنين.

**1- الأسباب الاقتصادية:** من أهم الأسباب الاقتصادية التي تفسر ظاهرة تزايد الإنفاق الحكومي تتمثل في زيادة الدخل القومي، والذي ينتج عنه زيادة في الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية، ومن الواضح أن المرونة الداخلية للطلب على السلع والخدمات تكون عالية وبالتالي فإن أي زيادة بسيطة في دخل الأفراد ستؤدي إلى المطالبة بمزيد من السلع والخدمات العامة، وهذا الشيء يؤدي إلى نمو الإنفاق الحكومي لإشباع هذه الطلبات.<sup>2</sup>

بالإضافة إلى زيادة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وذلك بالتوسع في إقامة المشاريع الاقتصادية العامة وعلاج اختلال الاستقرار الاقتصادي الكلي، وذلك بهدف الحصول على موارد مالية لخزانة الدولة أو زيادة معدل النمو.

**2- الأسباب الاجتماعية:** هنالك الكثير من الأسباب الاجتماعية التي ساهمت بصورة مباشرة في زيادة النفقات العامة أهمها ما يلي:<sup>3</sup>

- زيادة عدد السكان بصورة مرتفعة في كثير من دول العالم وخاصة الدول النامية مما يترتب عليه زيادة مماثلة في كمية ونوعية الخدمات المطلوبة من الدولة مما يستدعي زيادة النفقات العامة في هذا المجال؛
- انتشار التعليم ونمو الوعي الجماهيري، مما أدى إلى زيادة طموحات الجماهير وتطلعاتها إلى مزيد من الخدمات العامة من ناحيتي الكم والكيف؛

<sup>1</sup>- Xavier Greffe, *Économie des politiques publiques*, 2<sup>ème</sup> édition, Dalloz, Paris, 1997, p:37.

<sup>2</sup>- وليد عبد الحميد عايب، الأثار الاقتصادية الكلية لسياسة الإنفاق الحكومي، الطبعة الأولى، مكتبة حسين العصرية للطباعة والنشر والتوزيع، بيروت، 2010، ص:113.

<sup>3</sup>- علي العربي، عبد المعطي عساف، مرجع سابق، ص:51.

- ازدياد عدد المدن وانتشارها وتكدسها بالسكان مع زيادة عدد المناطق الصناعية والتجارية، مما يستدعي بذل كثير من الجهود، وتكبد كثير من النفقات المالية، بغرض المحافظة على الأمن، وتقديم الخدمات الضرورية مثل الكهرباء والماء، وصيانة الطرق.... الخ.

**3- الأسباب السياسية:** تؤثر بعض العوامل السياسية في زيادة النفقات العامة ومن أهم هذه العوامل ما يأتي:

- انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية، مما يحتم على الدولة زيادة الاهتمام أكثر بالفئات الاجتماعية لا سيما الفقيرة منها، وذلك بسبب رغبة الحكومات في كسب ود الناخبين في الاستحقاقات القادمة؛
- نمو مسؤولية الدولة كتعويض المتضررين من الحروب، والمتضررين أثناء تأدية الخدمات العامة أو عندما تتطلب المصلحة العامة الاستيلاء على أملاك الأفراد.
- زيادة نفقات البعثات الدبلوماسية في الخارج كفتح السفارات لتمثيل البلد في الدول الأجنبية، وكذلك زيادة عدد المنظمات الدولية والإقليمية وضرورة الاشتراك فيها كل ذلك أدى إلى زيادة النفقات العامة.

**4- الأسباب الإدارية:** تتمثل الأسباب الإدارية فيما يلي:

- ازدياد عدد الموظفين الحكوميين إما لمواكبة التوسع في الخدمات العامة التي تقدمها الدولة، وإما رغبة الدولة في محاربة البطالة؛
- التباطؤ في اتخاذ القرارات وتنفيذها، ومن ثم تراكم الأعمال ومحاولة معالجة مثل هذا الوضع عن طريق زيادة الموظفين؛
- تدني مستوى الكفاءة الإنتاجية للعاملين؛
- الزيادة المستمرة في مرتبات الموظفين ومخصصاتهم الأخرى دون أن يقابل ذلك زيادة مماثلة في الإنتاج أو الخدمات التي يتولون مسؤولية تقديمها.

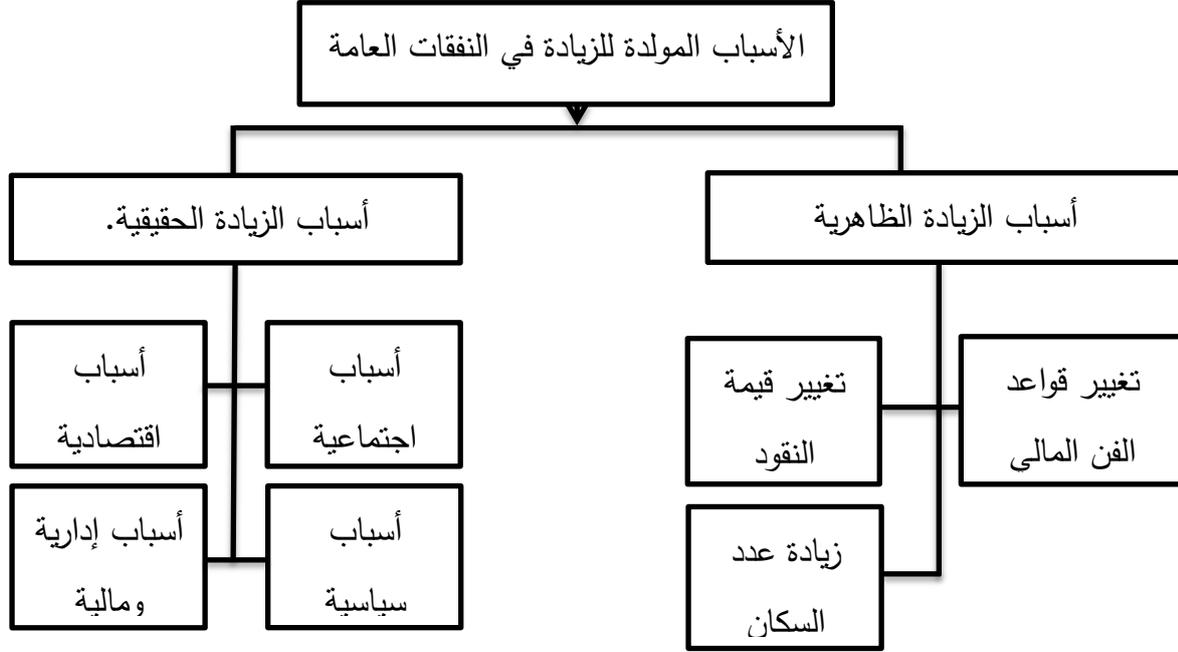
**2- الأسباب المالية:** تتمثل الأسباب المالية فيما يأتي:<sup>1</sup>

- سهولة الاقتراض: إن تطور سوق الائتمان وما تقدمه الدولة من امتيازات للمقرضين مثل الإعفاء من الضرائب وعدم الحجز وسيولة السندات، جعل لديها قدرة كبيرة في الحصول على القروض العامة التي تمكن الدولة من التوسع في الإنفاق، ويترتب على هذه القروض في السنوات القادمة تحمل الدولة لنفقات إضافية هي تسديد الدين وفوائده؛
- وجود فائض في الإيرادات العامة حيث يؤدي هذا الفائض إلى إغراء الحكومة بإنفاقه في مجالات غير ضرورية، وبذلك تزداد النفقات العامة ومن الصعوبة انقاص النفقات العامة في السنوات اللاحقة بسبب مرونة الإنفاق العام ارتفاعاً وعدم مرونته انخفاضاً، وتبرز خطورة هذا الوضع عندما تستوجب السياسة الاقتصادية والمالية الرشيدة خفض النفقات العامة لمكافحة التضخم مثلاً.

<sup>1</sup> سعيد علي محمد العبيدي، مرجع سابق، ص: 87.

ثالثاً: الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة: قد لا تؤدي زيادة النفقات العامة زيادة المنفعة الحقيقية المترتبة عليها في كل الأحوال، فقد ترجع هذه الزيادة إلى أسباب ظاهرية، ويقصد بالزيادة الظاهرية هي تلك التي لا تقابلها زيادة في نصيب الفرد من الخدمات التي تؤديها الدولة من خلال هيئاتها ومشروعاتها العامة.

الشكل (1-3): أسباب تزايد النفقات العامة.



المصدر: نوزاد عبد الرحمن الهيبي، منجد عبد اللطيف الخشالي، مرجع سابق ص54.

يبين الشكل توضيح مبسط للأسباب التي يترتب عليها زيادة في الإنفاق العام، سواء كانت هذه الأسباب حقيقية أو كانت أسباب ظاهرية.

**1- تدهور قيمة النقود:** يلاحظ بشكل عام أن القيمة الشرائية للنقود تميل للانخفاض على مر السنوات مما يؤدي إلى زيادة المبالغ النقدية التي تدفع من قبل الدولة للحصول على سلعة أو خدمة معينة، كانت تحصل عليها في السابق بكلفة أقل قبل التضخم، ومن هنا فإن ارتفاع الأسعار يستدعي المزيد من الإنفاق العام على القدر نفسه من السلع والخدمات، ويعني ذلك أن هذه الزيادة سببها ارتفاع الأسعار لا زيادة كمية السلع والخدمات ولذا يجب عند مقارنة النفقات العامة ولا سيما بين الفترات المتباعدة أن تعدل الأرقام بحيث تستبعد التغييرات التي طرأت على القوة الشرائية للنقود حسب المعادلة الآتية:

$$\frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية} \times 100}{\text{المستوى العام للأسعار}} = \text{الزيادة الحقيقية في النفقات العامة}$$

المستوى العام للأسعار

**2- اتساع إقليم الدولة وزيادة عدد السكان:** إن اتساع المساحة الإقليمية للدولة نتيجة ضم مناطق جديدة لها يترتب عليه زيادة النفقات العامة لمواجهة زيادة الخدمات العامة التي يجب على الدولة القيام

بها لخدمة هذه المناطق الجديدة، حيث أن زيادة عدد السكان تزيد من الطلب على الخدمات العامة، وهكذا نرى أن حجم النفقات ينمو مع حجم السكان ويتضخم هذا الحجم مع الدولة المتوسعة وتعتبر هذه الزيادة زيادة ظاهرية ما لم تؤد إلى زيادة نصيب الفرد من النفقات العامة.

**3- تغيير قواعد الفن المالي:** كان المتبع قديماً أن يقيد في الميزانية صافي الإيرادات، ولا تدرج المؤسسات الحكومية جميع نفقاتها في موازنتها الخاصة بها، بل تطرح النفقات التي تستطيع تغطيتها من إيرادات المؤسسة وتدرج النفقات الباقية في الموازنة الخاصة بها، وبذلك لا تظهر في الموازنة العامة إلا المبالغ الصافية للإنفاق العام.

وقد أدت الانتقادات الموجهة إلى طريقة الموازنة الصافية إلى التحول إلى طريقة استخدام الموازنة الإجمالية، حيث تدرج بموجب هذه الطريقة جميع النفقات والإيرادات العامة دون إجراء أية مقاصة بين الإيرادات والنفقات.<sup>1</sup> وهكذا تعتبر الزيادة التي حصلت في النفقات العامة بسبب تغيير أسلوب الحسابات زيادة ظاهرية لن تؤدي إلى زيادة كمية السلع والخدمات العامة أو المدفوعات التحويلية.

كل هذه الأسباب أدت بأغلب دول العالم إلى البحث عن الأساليب التي تساعد على ترشيد الإنفاق العام، ولعل أهمها أن تعمل الدولة على تحديد أولويات إنفاقها بدقة، فلا تسرف في الإنفاق على الترف والكماليات بقدر إنفاقها على مشروعات التنمية والمرافق العامة الضرورية التي تساعد على تطور المجتمع وتقدمه ونموه بصورة متوازنة.

### المبحث الثاني: ترشيد الإنفاق العام: المفاهيم والإجراءات.

إن سياسة ترشيد الإنفاق العام وتوجيهه الوجهة الصحيحة التي تلبى حاجات الجماهير للسلع الاستهلاكية والخدمات العامة من جهة وتنمية وانعاش الاقتصاد الوطني من جهة أخرى تعتبر من الأمور المهمة التي تشغل بال المفكرين والحكام على حد سواء، ولكن الصعوبة في هذا الأمر أنه ليس بالإمكان ابتكار معايير دقيقة وموضوعية لتحديد حجم النفقات العامة التي يجب إنفاقها في كل وجه من هذه الوجوه، ويتحدد نطاق الإنفاق العام بنطاق دور الدولة في الحياة الاقتصادية والذي تحول من دور محدود أي يقتصر على القيام بالوظائف التقليدية، إلى دور متعاظم من خلال قيام الدولة بوظائف جديدة إلى جانب التوسع في الوظائف التقليدية، وأن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي يعكس فشل السوق في تحقيق كل من كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية وعدالة توزيع الدخل القومي والاستقرار الاقتصادي.

### المطلب الأول: مفهوم ترشيد الإنفاق العام وأهميته.

من خلال تدبرنا للآيات الكريمة في قوله تعالى " وَالَّذِينَ إِذَا أَنفَقُوا لَمْ يُسْرِفُوا وَلَمْ يَقْتُرُوا وَكَانَ بَيْنَ ذَلِكَ قَوَامًا"<sup>2</sup> ويقول في آية أخرى " وَلَا تَجْعَلْ يَدَكَ مَغْلُولَةً إِلَىٰ عُنُقِكَ وَلَا تَبْسُطْهَا

<sup>1</sup> سعيد علي محمد العبيدي، مرجع سابق، ص: 90.

<sup>2</sup> سورة الفرقان، الآية: 67.

كَلَّ الْبَسِطَ فَتَقَعْدَ مَلُومًا مَحْسُورًا<sup>1</sup> نلاحظ أن هناك ثلاث أنماط للإنفاق العام، اثنان منها ضاران وواحد فقط هو الأسلوب الصحيح النافع، الأولان هما الإنفاق التبذيري (الإسراف) والإنفاق التقفيري (الشح)، أما الأسلوب الثالث وهو الإنفاق الوسط والصواب، ونعني به التعامل الجيد مع الإنفاق العام سواء من حيث حجمه أو من حيث هيكله بالرغم من ضرورته ليس من السهل تحقيقه، ومرجع ذلك العديد من الاعتبارات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، كما يرجع ذلك إلى صعوبة التعرف على الوضع الأمثل الذي ينبغي أن يكون عليه الإنفاق العام من الناحية العملية، وتكمن أهمية الترشيد في كون الإنفاق العام يتولد عنه العديد من الآثار الاقتصادية وغيرها، ومن ثم فمن الأهمية بمكان أن يتسم هذا الإنفاق بالرشاد أو الكفاءة حسب التعبير الفني في المجال المالي.

**أولاً: مفهوم ترشيد الإنفاق العام:** توجد مصطلحات كثيرة تهدف إلى ضرورة التحكم في الإنفاق العام بغرض ترشيده، ولعل أهمها ضوابط الإنفاق العام، أولويات الإنفاق العام وتحسين كفاءة الإنفاق العام ويعتبر مصطلح الترشيد أدق هذه المصطلحات.

**1- مفهوم الترشيد:** إن معنى الترشيد في اللغة من الفعل رشد، رشدًا ورشادًا أي اهتدى واستقام، أما إذا قلنا فلان رشيد أي أنه صائب وحكيم وقراره رشيد.

كما أن الرشيد هو الهادي إلى الطريق القويم الذي حسن تقديره فيما قدر والذي ينساق إلى غاياته في سبيل السداد، أي مطابق للعقل والحق والصواب "سياسة رشيدة"<sup>2</sup>.

يعتبر مصطلح الترشيد من المصطلحات الأكثر استعمالاً في التحليل الاقتصادي لكنه يحمل معاني متعددة، حيث يمكن إطلاقه على أي سلوك إذا ما تم إنجازها في إطار مجموعة من المفاهيم والمبادئ المعروفة مسبقاً، ولو اقتصرنا مفهوم الترشيد على الإنفاق العام فهو يعبر عن التصرف بعقلانية وحكمة، وعلى أساس رشيد وطبقاً لما يملئ به العقل ويتضمن الترشيد إحكام الرقابة والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية والطبيعية المتوفرة.

ولقد نشأ مصطلح الرشادة الاقتصادية والعقلانية الاقتصادية مع المدرسة الحدية التي أرادت من خلاله تفسير السلوك البشري، فبالنسبة لهذه المدرسة فإن الرشادة الاقتصادية تعني التزام السلوك الاقتصادي بنتائج حساسة ودقيقة، وهو في كل الحالات لا يخرج عن تحقيق الأهداف المحددة بأقل تكلفة ممكنة، سواء كان ذلك يتعلق بسلوك الأفراد أو الهيئات العامة، وقد دعا البحث المقدم في هذا المجال (تخصيص الإنفاق العام) إلى الدراسة المقارنة بين الامتيازات المحصلة من كل تخصيص والتكلفة اللازمة لذلك، وكذا الفرص البديلة، والامتيازات هنا لا تشمل تلك التي يتم تخصيصها مباشرة، وإنما يجب

<sup>1</sup> - سورة الإسراء، الآية: 29.

<sup>2</sup> - الشيخ أحمد رضا، معجم متن اللغة، المجلد الثاني، منشورات مكتبة الحياة، بيروت، 1987، ص: 590.

أن تضاف إليها تلك الامتيازات غير المباشرة للمستفيدين المحتملين، بصورة غير مباشرة عن طريق الآثار الخارجية.<sup>1</sup>

2- ماهية ترشيد الإنفاق العام: يعتبر ترشيد الإنفاق العام من المفاهيم والمعاني التي حظيت باهتمام مختلف الآراء والتحليلات وتعددت التعاريف بشأنه وسوف نتطرق إلى بعضها.

فالمقصود بترشيد الإنفاق العام: " هو أن تحقق النفقات العامة الأهداف المحددة للدولة، وذلك باستخدامها على أحسن وجه ممكن والحيلولة دون إساءة استعمالها أو تبذيرها في غير أغراض المنفعة العامة".<sup>2</sup> كذلك ترشيد الإنفاق العام يقصد به " العمل على زيادة فاعلية الإنفاق بالقدر الذي يمكن معه زيادة قدرة الاقتصاد القومي على تمويل ومواجهة التزاماته الداخلية والخارجية مع القضاء على مصدر التبديد والإسراف إلى أدنى حد ممكن، لذا فإن ترشيد الإنفاق العام لا يقصد به ضغطه ولكن يقصد به الحصول على أعلى إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق"<sup>3</sup>

كما أن ترشيد الإنفاق العام لا يعني مجرد تخفيض النفقات، كما توصي بذلك مقترحات صندوق النقد الدولي لعلاج العجز الموازي، وإنما تعني في المقام الأول تبرير الإنفاق بما يحقق رفاهية المجتمع، وكون الموارد المحدودة قد خصصت في استخداماتها الأكثر إنتاجية، والتي تحقق أكبر عائدا معبرا عنه بالمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، وهو ما يعني التزام الفعالية Efficacité في تخصيص الموارد ممثلة في الإيرادات العامة، والكفاءة Efficience في استخدامها ونعني بها النفقات العامة، بما يعظم رفاهية المجتمع والمقصود بالفعالية توجيه الموارد العامة إلى الاستخدامات التي ينشأ عنها مزيج من المخرجات يتفوق وتفضيلات المجتمع، أي أن الفعالية تنصرف إلى مرحلة دراسة الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها، مع ترتيب هذه الأهداف لأهميتها النسبية بما يتفق والمرحلة التي يمر بها المجتمع، وبما يمكن الدولة أيضا من تخصيص الموارد في اتجاه تحقيق هذه الأهداف، ومن ثم نرى أن الفعالية يجب أن تتم في مرحلتي إعداد واعتماد الموازنة.<sup>4</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكننا التوصل إلى تعريف شامل لترشيد الإنفاق العام" وهو الاستخدام الأمثل للنفقات العامة على أحسن وجه ممكن لتحقيق الأهداف المرجوة بغية تحقيق أكبر نفع ممكن للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق والعمل على زيادة فعاليته، والقضاء على جميع أشكال الإسراف والتبذير".

<sup>1</sup> فرج شعبان، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر (دراسة حالة الجزائر 2000-2010) أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2012، ص: 88.

<sup>2</sup> - منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1994، ص: 20.

<sup>3</sup> محمد عبد المنعم عفر، أحمد فريد مصطفى، الاقتصاد المالي الوضعي والإسلامي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شهاب الجامعة، القاهرة، 1999، ص: 72.

<sup>4</sup> حامد دراز، سعيد عثمان، محمد أبو دوح، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص: 338.

ثانيا: أهمية وأهداف ترشيد الإنفاق العام: تعتبر النفقات العامة أداة مهمة من أدوات السياسة المالية، فهي تهدف إلى تحقيق أهداف السياسة المالية العامة ولذلك يجب ترشيد النفقات العامة بغية الوصول إلى الأهداف المنتظرة.

**1- أهمية ترشيد النفقات العامة:** لوضوح هذه الأهمية وعدم احتياجها إلى تأكيد وتبنيه فإننا نشير هنا بإيجاز إلى بعض جوانب هذه الأهمية، يمكن القول أن ترشيد الإنفاق يكتسب أهمية كبرى في عالمنا المعاصر لأن حجم وهيكل النفقات العامة في كثير من الدول يكاد يكون غير رشيد فهو من حيث الحجم الكلي متزايد بوتيرة غير مبررة، ومن حيث الهيكل تعثره تشوهات عديدة، ترجع إلى عدم الالتزام بمبدأ الأولويات فكم من مجال محدود النفع والمصلحة مقدم على غيره من مجالات أهم وأنفع، وكم من مشروع أنفق عليه أكثر أو أقل بكثير مما يحتاجه ومعنى ذلك عدم الاستفادة المثلى من الموارد وسوء تخصيصها ثم تدهور الإيرادات العامة من جراء ذلك، حيث أن عدم تحقق الترشيح في الإنفاق العام تترتب عليه أضرار عديدة في مختلف المجالات فيؤثر سلبا على الإيرادات العامة، كما يؤثر على أهداف النظام المالي بحيث يحول دون تحقيق ما يتطلب منه من عدالة واستقرار ونمو، وحسب تقرير التنمية الصادر عن البنك الدولي سنة 1988 يترتب على العجز غير المحتمل في الميزانيات إقبال بلدان كثيرة بالقروض الخارجية والتضخم المرتفع واستثمارات القطاع الخاص الراكدة، ولم تتمكن الإيرادات العامة من ملاحقة الإنفاق، وكانت هذه الإيرادات مرتفعة التكلفة وغير متسمة بالعدالة، أنفقت أموال ضخمة على استثمارات غير منتجة، ودعم باهظ التكاليف وتوسع مفرط في التوظيف العام، بينما أنفقت أموال أقل مما ينبغي في الاستثمارات اللازمة لدعم التنمية.

**2- أهداف ترشيد النفقات العامة:** يهدف ترشيد الإنفاق العام إلى ما يلي:<sup>1</sup>

- رفع الكفاءة الاقتصادية عند استخدام الموارد والإمكانات المتاحة على نحو يزيد من كمية ونوع المخرجات بنفس مستوى المدخلات، أو على نحو يقلل من المدخلات بنفس مستوى المخرجات؛
- تحسين طرق الإنتاج الحالية وتطوير نظم الإدارة والرقابة، وإدخال الأساليب التقنية، ودراسة الدوافع والاتجاهات؛
- خفض عجز الموازنة وتقليص الفجوة بين الإيرادات المتاحة والإنفاق المطلوب، والمساعدة في السيطرة على التضخم والمديونية والمساهمة في تدعيم وإحلال وتجديد مشروعات البنية الأساسية؛
- مراجعة هيكلية للمصروفات، عن طريق تقليص نوعية وحجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة؛
- دفع عجلة التطور والتنمية واجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدولة تحدياتها؛
- محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر وأشكال سوء استعمال السلطة والمال العام؛
- الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة والصعبة والمتغيرة محليا وعالميا؛
- المحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والمتوسطة والطويلة؛

<sup>1</sup> - فرج شعبان، مرجع سابق، ص: 89.

- تجنب مخاطر المديونية الحالية وأثارها خصوصا وأن كثيرا من الدول النامية تعاني من مشكلة تسديد ديونها التي من المحتمل أنها أسرفت فيها في الماضي؛
  - المساعدة على تعزيز القدرات الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل وبالتالي تجنب المجتمع مخاطر التبعية الاقتصادية والسياسية وغيرها؛
  - تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية للمجتمعات العربية والإسلامية من جهة والسلوك الاقتصادي في هذه المجتمعات من جهة أخرى.
- المطلب الثاني: ضوابط ومتطلبات ترشيد الإنفاق العام.**

إن سلامة عملية ترشيد الإنفاق العام وتكامل عناصرها هي خطوة مهمة لكنها بمفردها غير كافية، فهي في حاجة إلى توفر ضوابط ومتطلبات كي يمكن إنجاز هذه العملية على الوجه المطلوب.

**أولاً: ضوابط ترشيد الإنفاق العام:** تتطلب عملية ترشيد النفقات العامة الالتزام بالضوابط التالية:

**1- تحديد الحجم الأمثل للنفقات العامة:** لا بد من بذل جهود صادقة لمعرفة السقف الأمثل للحجم الكلي للإنفاق العام، إذ أن ذلك يمثل قيدا قويا أمام عدم ترشيد هذا الإنفاق، فالنفقات العامة للدولة تمثل منافع عامة يستفيد منها أفراد المجتمع، وعلى هذا الأساس فقد يعتقد البعض أنه كلما زادت النفقات العامة للدولة زاد النفع العام، والواقع أن هذا التصور ليس صحيحا، فمن جهة زيادة النفقات العامة عن حد معين قد يؤدي إلى الإسراف والتبذير، ومن جهة أخرى هو محكوم بكمية الضرائب الممكن جبايتها من الأفراد وذلك يؤدي إلى زيادة التضحية التي يتحملها أفراد المجتمع بسبب ما يدفعونه من ضرائب، مع ملاحظة أن النفقات العامة قد يستفيد منها جميع المواطنين بالتساوي إلا أنهم غير متساوين فيما بينهم في تحمل الأعباء الضريبية، كل هذه الأسباب السابقة جعلت علماء المالية يبحثون فيما يسمى بالحجم الأمثل للنفقات العامة.

يمكن الإشارة في هذا الصدد إلى أن العامل السياسي يلعب دور رئيسي في تحديد حجم النفقات العامة، فضيق النفقات العامة في الدولة الحارسة جعل بعض علماء المالية العامة يقترح لها نسبة لا تتعدى 13% من الدخل القومي وتوسع استخدامها في الدولة المتدخلة جعل البعض الآخر يقبل بأن تصل هذه النسبة إلى 30%<sup>1</sup>، ولكن بغض النظر عن العامل السياسي يجب الإشارة إلى كيفية تحديد الحجم الأمثل للنفقات العامة من الجانب الاقتصادي. كما يرى بعض علماء المالية العامة أن الحجم الأمثل للنفقات العامة يتحقق عندما تتعادل المنفعة الحدية للنفقات العامة مع المنفعة الحدية للدخل المتبقية لدى الأفراد بعد تحملهم الأعباء الضريبية، لذلك رأى بعض الاقتصاديين أن ازدياد النفقات العامة يتناسب طرذا مع الإسراف وعكسا مع المنفعة.

<sup>1</sup> - عصام بشور، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 1997، ص: 69.

الواقع أن ذلك المبدأ يسمح بتحديد الحجم الأمثل للنفقات العامة نظرياً فقط لأنه عند محاولة تطبيقه فإنه يثير العديد من الصعوبات والمشاكل العلمية، فمعرفة المنافع العامة التي يحصل عليها الأفراد في المجتمع يتطلب معرفة تفاصيل النفقات العامة في الجوانب المختلفة، إضافة إلى معرفة تفاصيل نفقات الأفراد لدخولهم، وفي الغالب يتعذر ذلك كونه يرتبط بسلوك الأفراد المختلفة.

رأى بعض علماء المالية العامة أن الحجم الأمثل للنفقات العامة يتحدد عندما تتعادل المنفعة الحدية الاجتماعية في كل وجه من أوجه النفقات العامة مع التكلفة الحدية الاجتماعية لها\*.

الواقع أن أفضل معيار في هذا المجال هو تحديد الحجم الأمثل للنفقات العامة بالحجم الذي يسمح بتحقيق أكبر قدر من الرفاهية لأكبر عدد ممكن من المواطنين وذلك بحدود أقصى ما يمكن تدبيره من موارد عامة للدولة، أي حسب المقدرة المالية للدولة، لذلك فإن تحديد الحجم الأمثل للنفقات العامة يتوقف على ثلاث عناصر هي: زيادة الدخل القومي، طريقة توزيع هذا الدخل على أفراد المجتمع، وحجم الموارد العادية للدولة، فالواقع يؤكد أن العوامل الاقتصادية لا تكفي وحدها لتحديد الحجم الأمثل للنفقات، فالعوامل السياسية والاجتماعية لها دور مهم في ذلك، وللتفصيل أكثر لا بد من التفريق بين نوعين من النفقات العامة هي:

- النفقات التي تخصص لإنتاج سلع وخدمات بغرض بيعها بأثمان تغطي نفقة إنتاجها، وعليه فإن هذا النوع من النفقات يخضع للاعتبارات الاقتصادية؛
- النفقات التحويلية، هذه النفقات تخضع للاعتبارات الاجتماعية والسياسية أكثر من خضوعها للاعتبارات الاقتصادية في تحديد الحجم الأمثل لها.

**2- إعداد دراسات الجدوى للمشروعات العامة:** إن اختيار مؤشرات الأداء في المشروعات العامة ليس بنفس سهولة اختيارها في المشروعات الخاصة، وتعود هذه الصعوبة إلى تعدد وتنوع الأهداف التي يتطلب من المشروعات العامة تحقيقها مقارنة بالمشروعات الخاصة، ففي حين يتركز الهدف الرئيسي للمشروعات الخاصة في تحقيق أقصى الأرباح التجارية يتعدى هدف المشروعات العامة ذلك إلى تحقيق أعلى فائض اقتصادي صاف بالإضافة إلى تحقيق أهداف استراتيجية وتنموية يصعب في بعض الأحيان قياسها كمياً وتقدير مردودها الاقتصادي بالرغم من أهمية تحقيق تلك الأهداف على الأداء الكلي للاقتصاد الوطني وعلى توازنه.<sup>1</sup>

\* المقصود بالمنفعة الحدية الاجتماعية هو أقصى منفعة تعود على المجتمع من خلال تلك النفقات والتي تشكل النشاط العام للحكومة، أما التكلفة الاجتماعية الحدية فهي أقصى ما يمكن أن يضحي به من إنتاج القطاع الخاص من جراء قيام الدولة بنشاطها العام.

<sup>1</sup> - علي خليفة الكواري، دور المشروعات العامة في التنمية الاقتصادية، عالم المعرفة للنشر والتوزيع، الكويت، 1981 ص: 134.

إن إقامة المشروعات العامة الجديدة دون إعداد دراسات الجدوى يؤدي إلى ضياع جزء كبير من النفع العام الذي كان من الممكن أن يتحقق للاقتصاد الوطني من الأموال التي أنفقت على تلك المشاريع إن كانت غير مجدية، أو إنتاج سلع بتكاليف تزيد عن تكاليف استيرادها.

وتتضمن عادة دراسة الجدوى لأي مشروع العناصر التالية: الدراسة التسويقية، الدراسة الفنية، الملامح العامة للمشروع، التكاليف الاستثمارية للمشروع، الجدوى الاقتصادية والاجتماعية للمشروع، الهيكل التنظيمي للمشروع والآثار المحتملة للمشروع على البيئة، وتجدر الإشارة أنه بالنسبة للمشروعات التي تقيمها الحكومة فإن الجدوى الاقتصادية والاجتماعية للمشروع تعتبر أهم عنصر من العناصر التي يجب أن تتضمنها دراسة الجدوى له.

**3- تجنب الإسراف أو التبذير:** يقصد بالتبذير الإنفاق في غير ضرورة أو نفع، أو في ضرورات أو منافع لا توازي في قيمتها السوقية المبالغ المصروفة عليها، ويعتبر التبذير سلوكا سلبيا ضارا في إنفاق الأجهزة الحكومية لأن التبذير يبدد الثروة العامة، فهو ينقص بدون حاجة ولا مبرر رصيد المال العام، الذي يمكن توجيهه إلى نفقات أخرى أكثر جدوى، تزيد من المشاريع الإنمائية المنفذة في البلاد أو تزيد من الخدمات المقدمة للمواطنين، كما أنه يضعف ثقة المواطنين بالأجهزة الحكومية، ويجعلهم يتهربون من دفع الضرائب لها، بينما لو بقيت تلك الأموال في أيديهم لتحولت إما إلى رصيد الادخار الذي يؤدي إلى زيادة رأس المال الوطني وإلى زيادة الاستثمار أو إلى زيادة الإنفاق الخاص زيادة قد تؤدي إلى زيادة الإنتاج الوطني.<sup>1</sup>

يمكن ملاحظة أن هناك إسراف أو تبذير في النفقات العامة إذا كانت هناك بعض أوجه الإنفاق العام لا تعادل المبالغ المصروفة عليها، مما يؤدي إلى العديد من الآثار السلبية على الاقتصاد الوطني، ويضعف من الوعي الضريبي لدى المكلفين، مما يؤدي إلى زيادة نسب التهرب الضريبي، وبالتالي نقص إيرادات الدولة التي تحد من التوسع في الإنفاق العام على الرغم من ضرورته.

ومما لا شك فيه فإن ترشيد النفقات العامة يتطلب القضاء على جميع أوجه الإسراف والتبذير ومراعاة مبدأ الاقتصاد في الإنفاق عبر القيام بما يلي:

- البحث عن أسباب ارتفاع تكاليف تأدية الخدمات واتخاذ الإجراءات اللازمة للقضاء عليها ورفع كفاءة الأفراد في الإيرادات الحكومية وذلك بالتركيز على موازنات الأداء؛
- إعادة تنظيم الجهاز الحكومي طبقا للأساليب العلمية منعا لتكرار أو تضارب الاختصاصات بين الوحدات الإدارية وإيجاد تنسيق بين تلك الوحدات؛
- عدم تضمين النفقات العامة مبالغ تعود بالنفع على فرد بذاته أو فئة بذاتها بدون مبررات؛
- تجنب العمالة الزائدة وربط التعليم بالسياسات الحكومية ومتطلبات سوق العمل؛

<sup>1</sup> محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص 397.

- وضع ضوابط على السفر للخارج وخفض نفقات التمثيل الخارجي.  
**4- التركيز على نظم الرقابة والمحاسبة:** حتى تستطيع الحكومة والجهات الأخرى التعرف من خلالها بوضوح وشفافية على كل ما ينفق في مختلف المجالات، وفي نظري أن وجود هذه النظم والتزام الدولة الصريح بنشر نتائجها هو أكبر تحد أمام جدية الحكومة فيما تزعم القيام به وتحقيقه، ويقدر نجاح الدولة في ذلك تكون ناجحة في عملية ترشيد الإنفاق العام.

فقواعد المالية العامة تقضي بأن إنفاق أي مبلغ من الأموال العامة أو الارتباط بإنفاقه، يجب أن تكون تحت دائرة الرقابة بدءاً من الترخيص لها من السلطة التشريعية وحتى تنفيذ هذه النفقات، ضماناً لتوجيهها بالشكل الذي يضمن المصلحة العامة، فممارسة السلطة التشريعية لهذا الدور في هذا المجال يساعد كثيراً في ترشيد النفقات العامة لأن مناقشات أعضاء هذه السلطة عند إقرار الموازنة العامة، يمكن أن يؤدي إلى إلغاء اعتمادات النفقات منعدمة أو قليلة النفع، وقد يؤدي إلى استبدال نفقة بأخرى أكثر أهمية للمجتمع.

بعد ذلك تبدأ مرحلة جديدة من الرقابة من أجل ترشيد الإنفاق العام تتمثل في التركيز على نظم الرقابة على الإنفاق العام للتأكد من أن مبالغ النفقات العامة التي جرى ترخيصها من السلطة التشريعية يجري صرفها في الواقع للأغراض التي خصصت لها، وأن إجراءات الصرف كانت سليمة وتمت في ظل اللوائح والقوانين السارية وهو ما يسمى بالرقابة القانونية والرقابة المحاسبية السابقة للصرف واللاحقة عليه<sup>1</sup>. والتي تطورت وأصبحت ذات أهداف تقويمية للمشروعات وأدائها، وهذا ما سنركز عليه في بحثنا هذا بالتفصيل لاحقاً.

**ثانياً: متطلبات ترشيد الإنفاق العام:** إن سلامة عملية الترشيح هي خطوة أولى على طريق وجود إنفاق عام رشيد وهي خطوة ضرورية لكنها بمفردها غير كافية، فهي في حاجة إلى توفر خطوات ومتطلبات كي يمكن إنجاز العملية على الوجه المطلوب، وتتمثل هذه المتطلبات فيما يلي<sup>2</sup>:

- تحديد الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها بصورة دقيقة وبصفة مستمرة مع ترتيب هذه الأهداف وفقاً لأهميتها النسبية آخذاً في الاعتبار المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تمثل المرحلة التي يمر بها المجتمع؛

- حصر وتحديد البرامج البديلة التي تمكن من تحقيق هذه الأهداف بما يتضمنه ذلك من تحديد البرامج التي يجب أن تضطلع بها الدولة وتلك التي يضطلع بها القطاع الخاص مع التمييز في نطاق برامج الإنفاق العام بين برامج الإشباع المباشر وبرامج الإشباع غير المباشر؛

- استخدام أساليب التحليل الممكنة لاختبار أفضل البرامج قدرة على تحقيق أهداف المجتمع؛

<sup>1</sup> زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص56.

<sup>2</sup> محمد أبو دوح، ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة، الدار الجامعية الإبراهيمية، الإسكندرية، 2006، ص: 104- 105.

- تخصيص الموارد وفقا لهيكل برامج تحقيق الأهداف، وما يؤدي إليه ذلك من إعادة تنظيم الهيكل الإداري للدولة بما يتفق ومتطلبات الاضطلاع بالبرامج، مع تفصيل البرامج إلى مكوناتها من برامج فرعية وأنشطة ومهام، الأمر الذي يمكّن من تحديد مراكز المسؤولية من إنجازات مكونات البرامج؛
- إعادة تقييم برامج الإنفاق على فترات وفقا لما يطرأ من تغيرات على أولويات الأهداف، وعلى دور كل من الدولة والقطاع الخاص على الاضطلاع بها؛
- وضع إطار تنفيذي ملزم ودقيق يضمن كفاءة تنفيذ البرامج المختارة مع تحديد مدى زمني للتنفيذ يمكن من الوقوف على مدى التقدم في إنجاز الأعمال، على أن يتم ذلك في إطار من اللامركزية باعتبار أن الأهداف ومعايير الإنجاز محددة؛
- ضرورة توفر نظام رقابي فعال يضمن توافق التنفيذ مع ما سبق تخطيطه على أن تتضمن عملية الرقابة مراجعة مستمرة لطرق الإنجاز، مع تطوير مفهوم الرقابة المستندة إلى الرقابة التقييمية؛
- تطوير تقسيمات ميزانية الدولة بما يجعل هذه التقسيمات قادرة على الوفاء بمتطلبات الوظيفة التخطيطية على المستويين الكلي (تخصيص الموارد بين الدولة والقطاع الخاص) والجزئي (تخصيص الموارد داخل قطاعات الدولة) وقادرة على الوفاء بمتطلبات الرقابة على الأداء (الرقابة التقييمية) والرقابة المستندة بما يضمن فعالية تخصيص وكفاءة استخدام الموارد ومن ثم تعظيم دور الحكومة في تحقيق أهداف المجتمع.

### المطلب الثالث: مبادئ ومحددات عملية ترشيد الإنفاق العام

إنّ ترشيد النفقات العامة لا يتحقق بمحض الصدفة وإنما هو سلوك واع ومدروس، مبني على مبادئ وقواعد مضبوطة، لكن هناك بعض الأمور تعتبر محددات وصعوبات تقف أمام تحقق عملية الترشيح.

**أولاً: مبادئ أساسية لترشيد النفقات العامة:** لقد حاول مجموعة من الاقتصاديين وضع بعض المعايير يمكن على أساسها تحديد الحجم الأمثل للإنفاق، وأمام الاختلاف حول هذه المعايير فإنه من الأفضل وضع بعض المبادئ الأساسية التي لا غنى لأي جهاز إداري عن اتباعها والتقيّد بها لتحقيق الترشيح.

**1- تحقيق المنفعة العامة:** إذا كانت النفقة العامة تهدف إلى إشباع حاجة عامة وبالتالي تحقيق المصلحة العامة، فإنها لا يمكن أن تكون مبررة إلا بمقدار ما تحققه من منافع للمجتمع، وهذا ما يقتضي عدم صرفها لتحقيق المصالح الخاصة لبعض الأفراد أو المجموعات أو فئات المجتمع، دون البعض الآخر، لأسباب سياسية أو اجتماعية ذلك أن التزام الإدارات المكلفة بالإنفاق بتحقيق المصلحة العامة، يعتبر وليد تضحيات جسام قدمت في سبيله، فالصراع التاريخي الذي شهدته إنجلترا وفي فترة لاحقة فرنسا والذي أدى إلى ظهور ما يعرف الآن بالميزانية العامة، كان القصد منه إلزام المكلف بالإنفاق بتحقيق المصلحة العامة وبالتالي فلا معنى للميزانية العامة ولا الإجراءات التي تمر بها إذا لم يتم الالتزام

أصلا بالهدف والغاية التي وجدت من أجلها، وهي تحقيق المنفعة العامة<sup>1</sup>، ويمكن أن نميز في الفكر الاقتصادي والمالي في هذا الشأن بين اتجاهين رئيسيين وإن كان متباينين، أحدهما شخصي يعتمد على المنفعة الشخصية التي تعود على الأفراد والآخر موضوعي يعتمد على الزيادة التي تحدث في الدخل القومي.<sup>2</sup>

فالإتجاه الشخصي يوضح وجهة نظره في هذا الشأن باللجوء إلى مقارنة الناتج الاجتماعي من الإنفاق العام بالمنفعة التي كان من الممكن تحقيقها للأشخاص في حالة الإبقاء على الفرائض التي تفرضها الدولة عليهم في أيديهم، ففي رأي دي ماركو أننا نصل إلى تحقيق أكبر منفعة جماعية ممكنة، إذا تساوت المنافع الحدية للنفقة العامة مع المنفعة الحدية للدخل المتبقية للأفراد بعد فرض الأعباء العامة، أما بيجو فإنه يستند في قياس أكبر منفعة متولدة عن الإنفاق إلى فكرتين متكاملتين تحكم إحداهما الحجم الكلي للنفقات العامة، وتتمثل في ضرورة أن تتساوى المنفعة الجماعية المترتبة على النفقة العامة الحدية مع التضحية المترتبة عن الاقتطاع الضريبي الحدي، وتحكم الثانية كيفية توزيع النفقات العامة بين مختلف أنواعها وذلك باشتراط تساوي المنفعة الحدية للإنفاق في مختلف الاستخدامات، أما الإتجاه الموضوعي فتتلخص فكرته في قياس المنفعة المترتبة على الإنفاق العام بناءً على الزيادة التي تحدث في الدخل القومي نتيجة للقيام به، وذلك على أساس أن المنفعة الجماعية ترتفع بارتفاع الدخل القومي وتتناقص بانخفاضه، لكن نرى أن هذين الاتجاهين يكتنف تطبيقهما العديد من الصعوبات، لعل أبرزهما أنه لا يسمح في الكثير من الأحيان بتحديد الجزء الممكن إضافته إلى الناتج الاجتماعي أو خصمه منه نتيجة للإنفاق العام حتى يمكن تحديد منفعته، فضلا عن أن قياس الإنتاجية يتطلب أن تكون السلع والخدمات المنتجة ملموسة يمكن تقديرها بالنقود، أما الإتجاه الثاني فإنه وإن تميز بسهولة تطبيقه مقارنة بالأول فإنه لا يسلم من القصور نظرا لأنه يركز على معيار اقتصادي محض.

**2- الاقتصاد في التكلفة:** هذا الاقتصاد الذي يرتبط بتحقيق المنفعة العامة ارتباطا عضويا، بحيث أنه كلما انخفضت تكلفة النفقة العامة إلا وتحقق النفع العام بكيفية أكثر، لكن ذلك لا يعني التقدير إلى حد النقش، بل يعني حسن التدبير والابتعاد عن إسراف أو تبذير الأموال العامة في مجالات غير مفيدة، وهو ما يستلزم بالضرورة الابتعاد عن النفقات غير المنتجة أو التي تكون إنتاجيتها ضعيفة، كما يقتضي تحديد أولويات الإنفاق العام بحسب الأهمية النسبية للخدمات المراد تقديمها.

<sup>1</sup> رشيد بنعياش، تدبير الإنفاق العام، الحوار المتمدن متوفر على: [www.ahewar.org/debat/show.art.asp?aid](http://www.ahewar.org/debat/show.art.asp?aid)

تاريخ الاطلاع: 2013/06/30.

<sup>2</sup> عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص ص: 44، 45.

كذلك نعني بها العقلانية الاقتصادية في الرشادة وحسن التدبير في إدارة الأموال العامة أي الابتعاد عن مظاهر الهدر والتسيب المالي في إنفاق الأموال العامة وهناك مؤشرات يمكن استخدامها لقياس مدى الاقتصاد في النفقة وهي:<sup>1</sup>

**1-2- مؤشر إنتاجية الإنفاق العام:** ويعبر عن العلاقة بين الناتج الاجتماعي المتولد من الإنفاق العام والموارد المالية المولدة للناتج الاجتماعي، هذا يعني أنه يمكن رفع إنتاجية الإنفاق العام والذي يتطلب تقليص الموارد المالية المولدة لهذا الناتج وهذا يتحقق من خلال توفر العقلانية الاقتصادية في الإنفاق العام واستخدام معايير الجدوى الاقتصادية.

**2-2- مؤشر الإنفاق العام الاستثماري:** ويمكن الوصول إلى هذا المؤشر من خلال قياس ما يلي:

- مدى قدرة المشروع الاستثماري على استيعاب العمالة الوطنية؛

- مدى قدرة المشروع على توفير رصيد من العملات الأجنبية؛

- مدى قدرة المشروع الاستثماري على سد احتياجات السوق المحلية.

إن توفر مبادئ المنفعة والاقتصاد (العقلانية) في الإنفاق العام لا يمكن ضمانها إذا لم تتوفر وسائل تجبر المؤسسات الحكومية على التقيد بهذه المبادئ، وأن هذه الوسائل لكي يمكن استخدامها يتعين وجود إطار وبيئة من التشريعات والقوانين توضح تسلسل إجراءات الإنفاق العام في المؤسسات الحكومية.

**3- الحرص على ضمان الجودة والرفع من المردودية:** بحيث يجب أن تعكس المردودية النتيجة التي تترتب عن النفقة العامة، أي المردودية الاقتصادية والاجتماعية للنفقة العامة، فينبغي أن تكون المردودية جيدة تعكس قيمة الأموال التي صرفتها الدولة من أجل توفير السلع والخدمات، فالحرص على جودة الخدمات والسلع يمكن من تجنب المصاريف الإضافية الكثيرة التي تثقل كاهل الدولة بالإضافة إلى ذلك فإن المردودية الاجتماعية للنفقة تتطوي على تحويل النفقات العامة الاجتماعية قصد محاربة ظاهرة الفقر. وعليه كل مصلحة ينبغي أن تبحث عن أعلى درجة من الفاعلية مقابل أقل تكلفة ممكنة، فما دمنا لا نستطيع الإنفاق أكثر فإنه ينبغي الإنفاق بشكل أفضل.

**ثانياً: محددات ترشيد الإنفاق العام:** تتمثل المحددات والصعوبات في العديد من الأمور التي قد تقف أمام الحكومة في سبيل تطبيق برنامجها الرامي لترشيد الإنفاق العام، ويمكننا استعراض أهم هذه الصعوبات:

**1-** قد تؤدي سياسة ترشيد الإنفاق الحكومي إلى تخصيص كثير من الخدمات التي كانت تقدم بصورة مجانية أو بأسعار رمزية للمواطنين، وقد ينشأ عن عدم توفير هذه الخدمات كما كانت سابقاً تضر اجتماعي مما قد تنشأ عنه اضطرابات اجتماعية بسبب أن هذه السلع والخدمات أصبحت غير متاحة لكل فئات المجتمع، وهو ما يعتبر أحد أهم المعوقات التي تحد من تطبيق برنامج ترشيد الإنفاق العمومي.

<sup>1</sup> - نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، مرجع سابق، ص: 41.

2- النفقات الحكومية المرتبطة بالأمن القومي للبلاد وسيادتها وكذا وضعها في المجتمع الدولي من خلال مساهمتها في الهيئات والمؤسسات الدولية والإقليمية، ومن هذه النفقات نفقات وزارة الخارجية والبعثات الدبلوماسية وكذلك وزارة الدفاع، فإذا أخذنا الإنفاق العسكري لوزارة الدفاع كأحد أهم أوجه الإنفاق العمومي والتي يصعب تطبيق برنامج الترشيح عليها بنفس القدر المطبق على مجالات الإنفاق العمومي الأخرى، حيث أن هناك آراء عديدة تؤكد أنه عندما يكون الإنفاق العسكري موجه إلى الخارج لاستيراد المعدات والآلات العسكرية، فإن هذا يعتبر تسريبا لجزء كبير من الدخل القومي إلى الخارج وهذا من مميزات معظم الدول النامية، كما تشير العديد من الدراسات الحديثة التي أجريت على 69 دولة نامية خلال عقدي الخمسينات والستينات، وأخرى على 83 دولة أجريت في عام 1969 إلى أن زيادة النمو في الإنفاق العسكري تؤدي إلى انخفاض النمو الاقتصادي أي أن هناك علاقة عكسية بين المتغيرين.

3- أحيانا يكون إدراك فوائد الترشيح للنفقات العمومية وما يعود من ورائه بالنسبة للفرد والمجتمع من جانب الموظفين الحكوميين على اختلاف مستوياتهم الوظيفية من أهم عوامل نجاح برنامج الترشيح للنفقات العمومية، كما أنه وعلى العكس من ذلك فإن عدم الفهم من جانب هؤلاء الموظفين لأهمية وفوائد برنامج ترشيح النفقات يحد بقدر كبير من فعالية عملية الترشيح، حيث يؤدي سوء الفهم إلى عدم التزام هؤلاء الموظفين ببرنامج الترشيح، كما أن له تأثير من الناحية النفسية على هؤلاء الموظفين إذا كانوا في بلد يتمتع بالثراء وتعودوا فيه على الإنفاق بسخاء على النشاط الحكومي.

4- إخفاق آلية السوق: يستند أصحاب هذه الحجة إلى أن آلية السوق كثيرا ما تخفق في تحقيق التخصيص الأمثل للموارد، وهذا المنطق يرفض معيار الحدية\* كمقياس لكفاءة الإنتاج أو تخصيص الموارد، فأسعار السوق قد تتحدد بناء على التكلفة الحدية، ولكن ذلك لا يعني أنها بالضرورة تعكس المنفعة الاجتماعية، كما أن ربحية السوق قد لا تتطابق مع صافي المنفعة الاجتماعية، والاعتبار الآخر هو أن الحافز الرئيسي لنشاط المؤسسات الخاصة هو عامل الربح. وكما أشار كالدور أن الاعتبارات النظرية التي تقول بأن معيار الربحية يضمن التخصيص الأمثل للموارد، هذه الاعتبارات تتحقق فقط في حالات غير واقعية وفي ظل ظروف وافترضاات شديدة التجريد مثل افتراض عدم وجود عوائق تمنع آلية السوق من العمل بشكل كفاء والمرونة الكاملة لعرض كل من قوة العمل ورأس المال.<sup>1</sup> وأهم الأسباب الداعية إلى رفض هذا المنطق هو أن حجم معين من الاستثمار قد ينتج من تدفقات إضافية من الناتج تفوق كثيرا تدفقات الربح ومن ثم فإن زيادة الناتج قد تؤدي إلى زيادة الطاقة الإنتاجية، ومن ثم زيادة التوظيف أو الإنتاجية أو توزيع أمثل للقوى العاملة بين الأنشطة المختلفة، ومن ثم تتحقق فوائد غير

\* تخصيص الموارد بين القطاع العام والقطاع الخاص يتحقق وفق المنهج الحدي عندما تتساوى المنافع الحدية للإنفاق العام مع المنافع الحدية للإنفاق الخاص المضحي بها، والتي كانت ستتحقق لو بقيت الموارد ضمن دخول أفراد المجتمع.

<sup>1</sup> - عبد الرزاق الفارس، مرجع سابق، ص ص: 33-34.

مباشرة للمجتمع ككل، فقد يكون معدل الأرباح منخفضا بينما يكون العائد للمجتمع ككل كبيرا أي أن معدلات الأرباح لا تصلح لأن تكون معيارا وحيدا لتحديد جدوى الاستثمار، مما يؤدي بالدولة إلى القيام بهذه الاستثمارات التي يحجم عنها الخواص فيؤدي إلى زيادة تدخل الدولة ويحد من ترشيد الإنفاق العام.

5- السلع العامة: في سبيل قيام الدولة بوظائفها فإنها تقدم العديد من السلع والخدمات التي تقوم بإشباع الكثير من الحاجات العامة لدى أفراد المجتمع ويمكن تعريف السلع العامة بأنها السلع التي تقوم الدولة بإنتاجها لإشباع الحاجات العامة، والتي تتميز بخاصيتين أساسيتين وهما الاستهلاك غير التنافسي وعدم القابلية للاستبعاد ويمكن توضيحهما كما يلي:<sup>1</sup>

5-1: الاستهلاك غير التنافسي: السلعة التي تتصف بالاستهلاك غير التنافسي أو بانعدام المنافسة في الاستهلاك يمكن استهلاكها من قبل عدد لا محدود من الناس في نفس الوقت دون أن يقلل ذلك من المتاح للاستهلاك للآخرين، وتعني هذه الخاصية أيضا أنه بمجرد أن يتم تقديم السلعة التي تتصف بالاستهلاك غير التنافسي تصبح التكلفة الإضافية للموارد لشخص آخر يستهلك السلعة أو الخدمة ذاتها مساوية للصفر.

5-2: عدم القابلية للاستبعاد: ونعني بها هنا عدم القدرة على منع الناس وبصفة خاصة الأشخاص الذين لا يدفعون ثمن الاستفادة من استهلاك السلعة أو الخدمة.

نتيجة لهاتين الخاصيتين لا تستطيع الأسواق وحدها تسعير هذه السلع وتوزيعها بشكل سليم، لأنها متى أنتجت استطاع الأفراد الاستفادة منها بغض النظر عما إذا كانوا يدفعون مقابلها أم لا، وحيث أن المنتجين لا يستطيعون إجبار المستهلكين على الدفع، فإنهم لا يستطيعون تغطية التكاليف ونقل رغبتهم في توفير هذه السلع بكفاءة، مما يحتم على الدولة القيام بتوفيرها بدلا عنهم وهو ما يؤدي إلى زيادة النفقات العامة والتوسع فيها ويصعب على الدولة ترشيدها.

6- الاحتكار الطبيعي: هو حالة سيطرة شركة واحدة على الصناعة التي تعمل فيها لأن دالة الإنتاج للشركة تتميز بتناقص متوسط تكاليف الإنتاج ويؤدي ترك الاحتكار للقطاع الخاص إلى ناتج يقل عن المستوى الأمثل وبأسعار مفرطة في الارتفاع، لكن التوسع في الإنتاج إلى المستوى الأمثل يقود إلى خسائر للمنتج بدلا من أن يحقق الأرباح التي تتحقق عادة بالاحتكار وفي مثل هذه الظروف فإما أن يتم منح المحتكر إعانة أو يقوم القطاع العام بتأميم الصناعة وهكذا تواجه الحكومة الخسائر المباشرة.<sup>2</sup>

المبحث الثالث: الإجراءات الحديثة لترشيد الإنفاق العام.

يعمل صندوق النقد الدولي ومختلف الهيئات الدولية كالبنك الدولي ومنظمة التنمية والتعاون الاقتصادي على توجيه سياسات الإنفاق العام وفق معايير يعتقد أنها تقلل من الهدر وتسمح بضمان

<sup>1</sup> - Holley Ulbrich, **Public finance in theory and practice**, Thomson, USA, 2003, pages: 67-68.

<sup>2</sup> - وليد عبد الحميد عايب، مرجع سابق، ص: 105.

مردودية أفضل للأموال العمومية، وعليه تعمل معايير صندوق النقد الدولي لتوجيه سياسة الإنفاق العام وفق عدة محاور:

**المطلب الأول: تخفيض الإنفاق العام:** وهذا من خلال العمل على تحديد الخدمات التي يمكن للدولة التخلي عنها وتركها للقطاع الخاص، والعمل في نفس الوقت على رفع كفاءة المؤسسات العامة بخصوص الخدمات التي لا يمكن إيكالها للخواص، وهذا اعتبارا لكون الموارد العمومية غير متوفرة بالقدر الكافي، وفي هذا الإطار نجد أن اعتماد برامج التصحيح المدعومة من قبل الصندوق أدت إلى إجبار السلطات العمومية على إجراء تخفيضات في الإنفاق الحكومي، فلقد انخفض الإنفاق الحكومي الحقيقي للحكومات المركزية في خمسة عشر (15) بلدا عالية المديونية في المتوسط بمعدل يزيد عن 18% في أوائل الثمانينيات من القرن العشرين، وعرف الإنفاق الاستثماري انخفاضا يتجاوز 35% في حين عرف الإنفاق الجاري انخفاضا قدره 8.1%<sup>1</sup> وكل هذه الإجراءات كانت تهدف إلى التقليل من عجز الموازنة التي كانت تشهد عجزا كبيرا وكذا التقليل من حجم المديونية وتسييرها، كما أن كل هذه الإجراءات تدرج ضمن سياسة ترشيد النفقات العامة، ولكن دون المبالغة في سياسة التقشف فتكون لها انعكاسات سلبية.

**المطلب الثاني: إعادة توجيه الإنفاق العام:** وهذا من خلال الاهتمام بالمجالات التي تشجع نمو الإنتاجية، وتمكن من تحسين كفاءة الانتفاع من الطاقة الإنتاجية الموجودة، وذلك بتغيير هيكل الإنفاق العام ويشمل هذا التوجيه ما يلي:<sup>2</sup>

- تشجيع الاستثمار الحكومي المنتج: وهذا من خلال الاهتمام بإقامة برامج استثمار ذات نوعية عالية وإخضاع المشاريع لمعايير المردودية الاقتصادية، ذلك أن تكلفة المشاريع الضعيفة الإعداد أو التنفيذ يمكن أن تكون عالية، وتصبح فعالية هذا التقييم أكبر عندما تكون في إطار سياسات عامة لتصحيح تشوهات الأسعار النسبية لعوامل الإنتاج والسلع، ومن المفيد جدا التركيز على الاستثمار الحكومي الذي يكمل الأنشطة الخاصة، وليس الأنشطة التي تنافسها.

- الاهتمام بعمليات تشغيل وصيانة الاستثمارات: وهذا بتخصيص جزء من الإنفاق الجاري لتشغيل وصيانة الاستثمارات الرأسمالية من أجل ضمان نجاحها، لأن عدم كفاية الإنفاق في عمليات التشغيل يمكن أن يؤدي إلى انخفاض مستويات الفعالية في مجالات مثل التعليم والصحة... الخ، وتؤدي عدم كفاية الإنفاق على الصيانة إلى التدهور السريع في رأس المال المادي.

- الاهتمام بمصادر انخفاض الإنتاجية في الحكومة: وهذا من خلال الموازنة بين الأثر الذي يمكن أن يتركه خفض الأجور والرواتب في مجالات الكفاءات الإدارية والفنية بنثبيطه للعمل وخفضه للإنتاجية من جهة، وبين اعتبار القطاع العام كملاذ للعمالة وهو ما يمكن أن ينجر عنه تكاليف إضافية دون مقابل، ولا

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص: 192.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص: 193-194.

يكون هذا إلا بإقامة نظام محفز للكفاءات في القطاع الحكومي من جهة وترشيد سياسة التوظيف من جهة ثانية؛

- البحث عن كفاءة الإنفاق العام: وهذا بالبحث عن أفضل البدائل التي يستخدم فيها الإنفاق العام لتحقيق نفس الهدف، فلقد بينت التجربة مثلاً أن سياسة دعم الأسعار ليست هي الأداة الكفؤة لمساعدة الفقراء، وقد يكون من الأفضل دعم الأجور أو إقامة مشاريع ذات أهداف معينة موجهة للفقراء خصيصاً؛  
- العمل على تقليص الاستهلاك الحكومي: وذلك بتخفيض أشكال الاستهلاك الحكومي الذي تكون إنتاجيته قليلة أو منخفضة مما يؤدي إلى زيادة إسهام القطاع العام في الادخار القومي، والحد من اللجوء إلى زيادة الأعباء الضريبية.

**المطلب الثالث: ترشيد التكاليف الاجتماعية على طبقة الفقراء:** يتم ترشيد السياسة الإنفاقية في هذا المجال من خلال ما يلي:<sup>1</sup>

- تحقيق النمو الاقتصادي العام بما يؤدي إلى زيادة معدلات النمو في الأجل الطويل، عن طريق ترشيد السياسة الإنفاقية في كافة المجالات الاقتصادية، وذلك من خلال ما يترتب على نجاح تلك السياسات من زيادة في فرص العمل، والموارد المالية للدولة بصفة عامة، التي يمكن تخصيص جزء منها لبرامج التنمية الاجتماعية التي تهدف للحد من الفقر في الأجل الطويل.

- إقامة برامج إنفاق عام موجهة لزيادة فرص كسب الفقراء ومحدودي الدخل، وذلك من خلال زيادة مقدار الأصول المادية للفقراء ورفع معدلات إنتاجيتها، بالإضافة إلى إقامة برامج إنفاق اجتماعية موجهة للفقراء، تهدف إلى تحسين مستوى معيشتهم، وذلك من خلال توفير التغذية والرعاية الصحية الضرورية، إلى جانب توفير مياه الشرب النظيفة وتطوير مشروعات الصرف الصحي.

**المطلب الرابع: ترشيد نفقات الدعم:** انتهجت الحكومات نموذج دولة الرفاه سيلاً لضمان توزيع الثروة بين أفراد الشعب كافة بهدف رفع مستويات المعيشة من خلال ضمان توفير السلع والخدمات العامة لجميع المواطنين، إما مجاناً أو مقابل مبلغ رمزي لا يتماشى مع التكلفة الحقيقية للسلعة أو الخدمة التي تقدمها الدولة، ويقصد بالإعانات تلك المبالغ المخصصة في الميزانية العامة للدولة للدعم المباشر أو غير المباشر لبعض السلع والخدمات والمؤسسات والجهات الحكومية المستقلة أو الملحقة، فبالنسبة لمبالغ الدعم التي تخصص للخدمات والسلع المرتبطة بالمواطنين يجب إعادة توجيهها على أساس التحديد الواضح لنوع الإعانة والفئة المستهدفة من المواطنين، وذلك بهدف صرف الدعم لأغراض محددة، أما بالنسبة للمؤسسات والجهات الحكومية المستقلة أو الملحقة التي تتوفر لها مصادر إيرادات خاصة بها أو أن أعمالها طبيعة تجارية، فسوف تخضع المبالغ المخصصة لها للتقييم المستمر، وذلك لغرض تشجيع

<sup>1</sup> - ضيف أحمد، انعكاس سياسة الإنفاق العام على النمو والتشغيل، مذكرة ماجستير غير منشورة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الشلف، 2005، ص: 83.

فرص التمويل الذاتي لديها ومن ثم تخفيض مبالغ الدعم المخصص لها بشكل تدريجي، إلا أن عمليات ترشيد الدعم لا تعني إلغاءه، وإنما إعادة هيكلته بحيث يعزز كفاءة سياسات الدعم ويكون ذلك من خلال:

- اقتصار الدعم على مجموعة محددة من السلع والخدمات الأساسية للمواطنين وذلك من خلال إعادة النظر في القائمة الطويلة للسلع والخدمات المدعومة، حيث يتم اقتصار عمليات الدعم على مجموعة من السلع والخدمات الضرورية فقط.

- العمل على توجيه الدعم للمستحقين الحقيقيين للدعم وبصورة مباشرة وذلك من خلال تسعير السلع والخدمات وبيعها للجميع بأسعارها السوقية أو الحقيقية، ثم تعويض غير القادرين بصورة مباشرة من خلال تقديم الدعم النقدي المباشر ليمكنوا من شراء السلع والخدمات بأسعارها السوقية.

- إيقاف كل أشكال الدعم غير المباشر الذي يستفيد منه جميع المستهلكين بغض النظر عن دخولهم.

**المطلب الخامس: تخطيط وإدارة النفقات العامة:** ذلك أن تحسين كفاءة وفعالية الإنفاق العام يتطلب إصلاحاً في مجالات تخطيط المالية العامة ووضع الميزانية وتنفيذها ورقابتها، وذلك بزيادة شفافية ودقة رفع تقارير المالية العامة، خاصة تلك التي تتسم بأهمية خاصة لفعالية إدارة العمليات المالية والرقابية على أعمال الحكومة والمشاريع العامة ويتضمن إصلاح وترشيد عملية تخطيط النفقات العامة ما يلي:<sup>1</sup>

- استخدام الأساليب الفنية المتطورة الخاصة بميزانية البرامج والأداء، وذلك عند إعداد ميزانية برامج الإنفاق العام، وذلك بهدف تنشيط عملية قياس التكاليف، وتحسين إنتاجية برامج الإنفاق العام وإعادة هيكلة تلك البرامج بما يرفع من درجة كفاءة تخصيص الموارد الاقتصادية المتاحة، إلى جانب أهمية تطوير نظم المعلومات الخاصة بقياس الأداء، خاصة في مشروعات القطاع العام، ويعتبر ذلك عنصراً حيوياً لإصلاح الإدارة المالية والاقتصادية لوحدات القطاع العام، حيث أن توفر المعلومات الدقيقة والموضوعية عن معدلات الأداء في تلك الوحدات الإنتاجية يعد مطلباً سابقاً على استراتيجية إعادة هيكلة مشروعات القطاع العام.

- ضرورة ضمان عنصر الالتزام من جانب صانعي القرارات الاقتصادية المطلوبة لتحقيق الإصلاحات الاقتصادية اللازمة، ويقترن ذلك بأهمية وجود اتفاق جماعي وسياسي ورؤية واضحة للأولويات الضرورية للإصلاحات الهيكلية المطلوبة.

- تدعيم أنظمة ضبط الموازنة العامة والإنفاق، وهذا بزيادة شفافية ودقة توقيت رفع تقارير المالية العامة، خاصة تلك التي تتسم بأهمية خاصة لفعالية إدارة العمليات المالية، والرقابة على أعمال الحكومة والمشاريع العامة.

<sup>1</sup> - سميرة إبراهيم أيوب، صندوق النقد الدولي وقضية الإصلاح الإداري والمالي "دراسة تحليلية تقييمية"، الإسكندرية 2000، ص: 131.

## خلاصة الفصل:

نظرا للتطور السريع الذي ميز دور الدولة في الاقتصاد، وما ترتب عنه من زيادة في نمو النفقات العامة على اختلاف أنواعها وأشكالها، حيث أن نمو وتزايد النفقات العامة في أغلب دول العالم بوتيرة متسارعة أدى بأغلب المسؤولين في هذه الدول بالبحث عن الأسلوب الأمثل للتحكم في النفقات العامة، على اعتبار أن الموارد المالية المتاحة تظل محدودة مقارنة بالحجم المتزايد للإنفاق العام وعليه يجب تحقيق الاستخدام الأمثل لكل دينار ينفق، عن طريق سياسة ترشيد الإنفاق العام واتباع سياسة إنفاقه متوازنة، فترشيد الإنفاق العام لا يعني مجرد تخفيض النفقات، كما توصي بذلك مقترحات صندوق النقد الدولي لعلاج العجز الموازي، وإنما يعني تبرير الإنفاق بما يحقق رفاهية المجتمع والالتزام بمبدأ الأولويات في الإنفاق، سواء كان هذا الإنفاق متعلق بالتسيير أو بالتجهيز، وعليه يجب التقيد بمجموعة من الضوابط كتحديد الحجم الأمثل للنفقات بناء على الأولويات ودراسة الجدوى للمشروعات العامة بالإضافة تجنب التبذير والإسراف وإحكام الرقابة والمحاسبة، مع الالتزام بمجموعة من المبادئ في ظل وجود مجموعة من المحددات التي تحول في بعض الأحيان دون تحقيق ذلك، وعليه يجب الالتزام بمجموعة من الإجراءات الحديثة لترشيد الإنفاق العام خاصة في ظل اعتماد الإصلاح الموازي بالانتقال من موازنة الوسائل إلى الموازنة القائمة على النتائج، وباعتبار الإصلاح الموازي مهم لترشيد النفقات العامة، سنتطرق له بالتفصيل في الفصل الثاني.

الفصل الثاني: إصلاح

النظام الموازني كضرورة

لترشيد الإنفاق العام.

## تمهيد:

إن تطور دور الدولة في المجتمعات الحديثة، خاصة الدور الاقتصادي أدى إلى الأهمية البالغة التي تعطى للموازنة العامة باعتبارها أداة هامة ومؤثرة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية فالموازنة العامة للدولة تلعب دورا هاما في تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة، فهي الوسيلة التي تتجسد من خلالها الخطط على الواقع الفعلي حيث توضح الكيفية التي يتم من خلالها حصول الدولة على مواردها لتمويل الاعتمادات وتوزيعها على بنود الإنفاق المختلفة، فهي وثيقة قانونية يتم إعدادها وعرضها وتنفيذها وفقا لقواعد قانونية واضحة، فالموازنة العامة تمثل برنامجا يهدف إلى تحقيق أهداف السياسة العامة للدولة والمتمثلة أساسا في جوانب اقتصادية واجتماعية وثقافية، وبذلك تعتبر المرآة العاكسة للسياسة الحكومية والتي على ضوءها يمكن معرفة توجهات الحكومة ومدى اهتمامها بتحسين المستوى المعيشي وتحقيق رفاهية المجتمع.

من جانب آخر أدت الانتقادات الموجهة للموازنة العامة كعدم رشادة الإنفاق الحكومي الذي يعتبر من أهم أسباب تفاقم عجز الموازنة، مما يترتب عليه استنزاف الموارد الحكومية دون تحقيق الأهداف المنتظرة أو تحقيقها بتكلفة مرتفعة، نتيجة عدم حساب التكلفة والعائد لأوجه الإنفاق المختلفة، وعدم دراسة البدائل المتاحة لتحقيق الأهداف الحكومية المخطط لها، هذه الأسباب وغيرها أدت إلى المطالبة بإصلاح الموازنة العامة حتى تقوم على نتائج وأهداف واضحة تعبر عن السياسة العامة للحكومة، كما تتميز بقابلية قياس الأداء الفعلي للأجهزة الحكومية والمرونة في التنفيذ، ويتضمن هذا الفصل ما يلي:

- مفهوم وتطور أسلوب إعداد الموازنة العامة.
- مسار ومضمون إصلاح النظام الموازي.
- ترشيد الإنفاق العام في إطار الموازنة القائمة على النتائج.

**المبحث الأول: مفهوم وتطور أسلوب إعداد الموازنة العامة.**

ارتبط مصطلح الموازنة العامة في بريطانيا بالحقية الجلية التي كان وزير المالية (الخزانة) يحمل فيها إلى البرلمان الوثائق التي تتضمن احتياجات الحكومة إلى النفقات ومصادر تمويلها، أما حديثاً فأصبح المصطلح يطلق على الوثائق التي تحتويها الحقية، أي الخطط التي تتضمن النفقات الحكومية وتمويلها، والتي تقدم إلى السلطة التشريعية لإقرارها، فقد تعددت التعاريف المرتبطة بالموازنة العامة وتفاوتت من حيث شموليتها وتكاملها، سواء في القوانين والتشريعات الحكومية أو لدى علماء الاقتصاد والمالية إلى جانب الخصائص المميزة للموازنة العامة، كما أن تطور وظائفها جعلها تحظى بأهمية متزايدة فهي ذات أبعاد اقتصادية واجتماعية وسياسية في جميع الدول، لذلك كان من الواجب البحث عن أحسن الأساليب لإعدادها بهدف الوصول إلى تحقيق هذه الأهداف، وكذا ترشيد السياسة المالية للدولة لاسيما في جانب النفقات العامة.

**المطلب الأول: مفهوم وخصائص الموازنة العامة.**

الموازنة العامة عبارة عن برنامج عمل متفق عليه فيه تقدير الإنفاق العام للدولة ومواردها لفترة لاحقة، تلتزم به الدولة وتكون مسؤولة عن تنفيذه، وتتكون الموازنة العامة من جانبين يشمل الأول النفقات العامة، ويشمل الجانب الثاني كافة الإيرادات التي تؤول إلى خزينة الدولة مهما كان مصدرها، فهي تبين كيفية توزيع موارد الدولة على مختلف الخدمات التي تقدمها للمواطنين، بالإضافة إلى أنها تبين لنا كيفية حصول الدولة على مختلف الإيرادات العامة التي تمول بها هذا الإنفاق.

**أولاً: تعريف الموازنة العامة في التشريعات الحكومية:** تعددت تعريف الموازنة العامة باختلاف التشريعات الحكومية للدول إلا أنها تصب في نفس المعنى منها :

- عرف القانون الفرنسي الموازنة بأنها "الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة ومواردها ويؤذن بها، ويقرها البرلمان في قانون الموازنة الذي يعبر عن الأهداف الحكومية الاقتصادية والمالية"، ثم تغير هذا التعريف بموجب القانون الصادر في فرنسا بتاريخ 1959/01/02 والذي استبدل اسم الموازنة بالقانون المالي السنوي إذ ورد في مادته الأولى "يقدر القانون المالي السنوي ويجيز لكل سنة مدنية، مجموع موارد الدولة وأعبائها".

- عرفها القانون الأمريكي "بأنها صك تقدر فيه نفقات السنة التالية ومواردها، بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم، واقتراحات الجباية المبسطة فيها"<sup>1</sup>

- عرفها القانون البلجيكي بأنها "بيان الموارد والنفقات العامة خلال الدورة المالية"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة السادسة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1983، ص ص: 41-42.

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2007، ص: 270.

- عرفها قانون المحاسبة العمومية في لبنان "بأنها صك تشريعي تقدر فيه نفقات الدولة ومواردها في سنة مقبلة، وتجاز بموجبها الجباية والإنفاق"<sup>1</sup>
- أما دليل المحاسبة الحكومية للأمم المتحدة فيعرف الموازنة العامة بأنها " عملية سنوية للتخطيط والتنسيق والرقابة على استخدام الموارد في الدولة بكفاية لتحقيق الأهداف المطلوبة "<sup>2</sup>
- ثانيا: تعريف الموازنة العامة في التشريع المالي الجزائري:** أشار المشرع الجزائري في عدة مناسبات إلى مفهوم الموازنة العامة من خلال النصوص القانونية المتعلقة بالمالية والمحاسبة الحكومية ومنها:
- تتشكل الموازنة العامة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها "<sup>3</sup>
- الموازنة العامة هي "الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأسمال وترخص بها"<sup>4</sup>
- وعليه بناء على التعريفين السابقين يمكننا التوصل إلى أن الموازنة العامة عبارة عن بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية تقاس عادة بسنة، وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية، كما أنها أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تعمل على تحقيق الأهداف المختلفة للحكومة.
- ثالثا: تعريف الموازنة العامة عند الاقتصاديين:** جاءت التعاريف للموازنة العامة تتماشى مع التوجهات الحديثة لمفهوم موازنة الدولة وعلاقته بسياسة ووظائف الدولة، ونذكر من هذه التعاريف ما يلي:
- الموازنة العامة للدولة هي "وثيقة تحتوي على النشاطات والأهداف لفترة زمنية محددة مقرونة بمعلومات عن مصادر التمويل والإنفاق وكيفية الوصول إلى هذه الأهداف المرسومة".<sup>5</sup>
- الموازنة العامة للدولة هي "عبارة عن توقع وإجازة للنفقات والإيرادات العامة عن مدة مستقبلية غالبا ما تكون سنة".<sup>6</sup>

<sup>1</sup> محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007 ص:168.

<sup>2</sup> هيئة الأمم المتحدة، دليل المحاسبة الحكومية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، القاهرة، 1972، ص:15.

<sup>3</sup> المادة (06) من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية، المؤرخ في 07 جويلية 1984، الجريدة الرسمية رقم:28 الصادرة بتاريخ:10/07/1984.

<sup>4</sup> المادة(04) من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في: 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية رقم:35 الصادرة بتاريخ:15/08/1990.

<sup>5</sup> نائل عبد الحافظ العوالم، الإدارة المالية العامة بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مؤسسة زهران، عمان، 1990، ص:81.

<sup>6</sup> عادل أحمد حشيش، مصطفى رشدي شيحة، مقدمة في الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية 1998، ص: 131.

- الموازنة العامة للدولة قائمة تضم التقديرات المعتمدة لمصروفات وإيرادات الدولة لسنة مقبلة، ويعني هذا أن الموازنة هي الأداة الوحيدة المتاحة لمقابلة مقترحات الإنفاق بالموارد المتوقع توافرها في الفترة المقبلة أي أنها تحقق التوازن بين الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة<sup>1</sup>

- الموازنة العامة للدولة قائمة بتقديرات الإيرادات والمصروفات العامة عن سنة مالية مقبلة ومعتمدة من السلطة التشريعية<sup>2</sup>

من خلال التعاريف السابقة نحاول تقديم تعريف شامل والذي يتمثل في "الموازنة العامة عبارة عن برنامج عمل، يتضمن تقدير الإنفاق العام والإيرادات العامة للدولة لفترة لاحقة، تلتزم به الدولة وتكون مسؤولة عن تنفيذه أي أنها تمثل برنامجا ماليا يتضمن السياسات المالية والأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها من خلال تنفيذ الموازنة".

وتتضمن الموازنة العامة للدولة أمرين أساسيين هما:

- **التقدير:** حيث تتضمن الموازنة العامة تقدير أو تخمين لمقدار الإيرادات العامة التي من المحتمل الحصول عليها من مختلف مصادر الإيرادات، كما تتضمن على تقدير لمقدار النفقات العامة المتوقع إنفاقها خلال فترة زمنية محددة، فهي مبالغ قد تتحقق بالفعل وقد لا تتحقق.

- **الإجازة:** هو موافقة السلطة التشريعية على ما قدمته الحكومة في مشروع الموازنة العامة من تقدير للإيرادات والنفقات العامة المتوقعة في الفترة القادمة، وتكون سنة في العادة، وبعد موافقة السلطة التشريعية على مشروع الموازنة العامة يصبح هذا المشروع قانونا، فقانون الموازنة العامة يعطي الحق للدولة في جباية الإيرادات العامة، كما يخولها الإنفاق على السلع والخدمات العامة والمدفوعات التحويلية والمشاريع الاستثمارية العامة.<sup>3</sup>

فمن خلال ما تم التطرق إليه يتبين أن للموازنة العامة مجموعة من الخصائص تميزها عن غيرها.

**رابعا: خصائص الموازنة العامة للدولة:** تبين دراسة الموازنة العامة في النظم المالية المعاصرة أن هناك

مبدآن أساسيان يحكمان توزيع الاختصاص في شأنها هما:

- أن الموازنة العامة وسيلة من وسائل إخضاع السلطة التنفيذية لرقابة ممثلي الشعب.

<sup>1</sup> محمد مسعد، خالد الخطيب، إيهاب إبراهيم، المحاسبة الحكومية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص:77.

<sup>2</sup> محمد عبد الحليم عمر، المحاسبة الحكومية، جامعة الأزهر، القاهرة، 1995، ص:34.

<sup>3</sup> علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، مرجع سابق، ص:300-301.

- أن الموازنة العامة تعبر عن السياسة العامة للدولة في جميع المجالات وإدخال تعديلات جزئية عليها من طرف السلطة التشريعية يخل بتكاملها وتناسقها ولهذا لا يجوز إدخال تعديلات إلا بموافقة الحكومة.<sup>1</sup>

الواقع أن التوافق بين هذين المبدأين يتطلب إيجاد نوع من التوازن بين السلطتين التشريعية والتنفيذية فيما يتعلق بالموازنة العامة، مما يجعل الموازنة تتميز بمجموعة من الخصائص وهي كما يلي:

**1- الموازنة العامة تقدير لإيرادات ونفقات الدولة في فترة قادمة:** الموازنة تعد لسنة مقبلة، ولا يمكن عند إعداد مشروع الموازنة خلال السنة السابقة لها، معرفة النفقات التي ستصرف، والموارد التي ستجبي بالضبط خلال السنة القادمة، صحيح أن هناك قسم من النفقات يمكن تحديده بصورة تقديرية كمخصصات السلطات العامة، ورواتب الموظفين الدائمين وأقساط الدين العام، ولكن النفقات الأخرى كنفقات اللوازم والأشغال وغير ذلك من النفقات العامة لا يمكن أن تحدد سلفاً لأن مقدارها يتوقف على عوامل كثيرة يصعب التنبؤ بها عند تحضير مشروع الموازنة، ونفس الشيء يمكن قوله أيضاً عن الموارد.<sup>2</sup>

**2- الموازنة العامة تقدير معتمد من طرف السلطة التشريعية:** لا قيمة مطلقة للموازنة بدون هذه الإجازة التي تصدر عن السلطة التشريعية بالنيابة عن الشعب، وهذه الإجازة هي أعظم خواص الموازنة شأنًا، وهي التي تميز الموازنة العمومية عن الموازنة الخاصة، وتتميز بأنها إجازة مسبقة ومحددة الأجل.

الإجازة في الموازنة العامة تتجم عن تقسيم الصلاحيات بين هيئات الدولة فالحكومة تحضر الموازنة وتنفذها ولكن البرلمان هو الذي يصوت عليها، أي يعطي للحكومة الإجازة بصرف النفقات وجباية الإيرادات المذكورة في الموازنة.<sup>3</sup> فالإجازة بالنسبة للإيرادات تعني وجوب جبايتها بموجب القانون، ولا يوجد أمام الحكومة خياراً في تحصيلها، أما بالنسبة إلى إجازة النفقات العمومية فتتمثل في إعطاء الحق للحكومة في إنفاق نفس المبالغ المقدرة أو أقل منها أو حتى إلغاء البعض منها.

**3- الموازنة العامة خطة مالية لسنة قادمة:** تعتبر الموازنة العامة من الناحية الاقتصادية والمالية بمثابة خطة مالية تعد في ضوء تفضيل اقتصادي، يعبر عن الاختيارات السياسية والاقتصادية للدولة ويضمن تخصيص موارد معينة في استخدامات محددة، على النحو الذي يكفل تحقيق أقصى إشباع ممكن للحاجات العامة، خلال فترة زمنية قادمة هي السنة، وهي بذلك لا تختلف عن أية خطة اقتصادية تقوم على وضع تقديرات لكل الإيرادات العامة والنفقات العامة الأمر الذي يضيف عليها كذلك خصائص قانونية وإدارية وسياسية تنعكس بشكل واضح فيما تتطلبه من إجراءات، وما تقوم عليه تقديراتها من قواعد وأسس.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - باهر علتم، سامي السيد، المالية العامة، جامعة القاهرة، بدون سنة نشر، ص: 408.

<sup>2</sup> - حسن عواضة، مرجع سابق، ص: 43.

<sup>3</sup> - محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سابق، ص: 170.

<sup>4</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص: 273-274.

4- الموازنة العامة خطة سنوية لتحقيق أهداف المجتمع: توضع الموازنة لمدة من الزمن، وتحدد من قبل غالبية الدول على جعلها سنة واحدة وعليه تضع الدولة خطة اقتصادية شاملة، ومن ثم تقرر إلى جانبها السياسات الاقتصادية والاجتماعية والبرامج لتحقيق الأهداف التي وردت في الخطة الشاملة إلا أن الحكومة قد تتحرف بهذه السياسات والبرامج لتحقيق مآربها، ولكن تأتي الموازنة العامة لتحديد المسار الصحيح الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف الخطة الشاملة التي يجب أن تلتزم بها الحكومة، لتحقيق الأهداف السنوية المرحلية أملا في الوصول إلى الأهداف النهائية المحددة للمجتمع.

5- الموازنة العامة عمل إداري ومالي: تتطلب الموازنة العامة مجموعة من الإجراءات الإدارية والمالية، تتخذها السلطة التنفيذية حتى تتمكن من خلالها تنفيذ السياسة المالية للدولة.

أكد جيز jez على أن الموازنة ليست قانون من الوجهة الموضوعية بل أنها عمل إداري بحت، لأن ما تحتويه هذه الميزانية من مفردات (نفقات وإيرادات)، ليس إلا عبارة عن تخمينات وتقديرات لسنة قادمة، لكن لأهمية وخصوصية هذه المفردات لا بد من عرضها على البرلمان، وأن موافقة البرلمان في هذه الحالة ليس إلا عملا إداريا شرطيا.<sup>1</sup>

كل هذه المفاهيم والخصائص السابقة الذكر تشترك فيها مختلف الأساليب المتعلقة بإعداد الموازنة العامة مهما كانت طريقة الإعداد، إلا أن هذه التطورات تهدف أساسا إلى البحث عن الكفاءة والفعالية في التسيير وهو ما سنستعرضه في المطلب الموالي.

#### المطلب الثاني: تطور أساليب إعداد الموازنة العامة ومساهمتها في الترشيح.

لقد شهد مفهوم الموازنة العامة تطورا كبيرا في العصور الحديثة، فلم يعد ينظر إليها على أنها جداول للإيرادات والنفقات العامة، بل تعتبر المرآة الحقيقية التي تعكس سياسة الدولة في مختلف النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فبواسطة الموازنة تستطيع الدولة أن تتدخل في الحياة الاقتصادية للبلد، فتتخذ الإجراءات التي من شأنها أن تعالج حالة الكساد الاقتصادية أو التضخم، وفي دفع عجلة التقدم والنمو في مختلف المجالات، وقد مرت الموازنة العامة بعدة أشكال واتجاهات يمكن تحديدها على الوجه التالي .

أولا: الموازنة التقليدية: يطلق عليها أحيانا موازنة البنود أو موازنة الاعتمادات ويمكن اعتبار هذه الموازنة الأكثر استخداما في أغلب دول العالم، هذا الاتجاه الذي عرف كذلك باسم الاتجاه الرقابي، الذي يقتصر الهدف منه على إقامة نظام مترابط للرقابة على الإنفاق العام بهدف التأكد من أن الإنفاق يتم وفقا لأغراض محددة في الموازنة دون تجاوز أو تقصير، وقد فرض هذا الاتجاه الاهتمام بإحكام القيود التي تستخدم للرقابة على صحة الصرف من الأموال العامة في حدود اللوائح والتعليمات.

<sup>1</sup> - أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص: 96.

**1- مفهوم الموازنة التقليدية:** الموازنة التقليدية هي النموذج الأول للموازنة العامة بمفهومها الحديث، وتعتبر أقدم أنواع الموازنات الحكومية وأكثرها انتشارا فهي مطبقة على نطاق واسع في الدول النامية وفي العديد من الدول المتطورة، ويطلق عليها عدة مسميات منها:<sup>1</sup>

- موازنة البنود بسبب تركيزها على الموازنة، وما يرصد فيها من اعتمادات وضرورة التقيد بالبنود عند الإنفاق .

- موازنة الرقابة: لأنها تركز على إحكام الرقابة المالية على النفقات العامة في الوزارات والمصالح الحكومية ، لمنع اختلاس أموال الدولة، وعدم صرفها في غير الوجه المحددة لها، وعدم تجاوز الاعتمادات المرصودة في البنود عند الإنفاق، والتأكد من أن المواد والأشياء التي رصدت لها اعتمادات في الموازنة قد تم اقتناؤها فعلا.

- الموازنة الجزئية أو الموازنة المتدرجة أو الموازنة المتزايدة جزئيا: وذلك لأن نفقاتها تزيد باستمرار سنة بعد أخرى بمعدلات صغيرة ، فهي تعتبر نفقات السنة السابقة أساسا مقبولا لا يمكن الاعتماد عليه لتقدير نفقات السنة القادمة، وتزيد عادة بنسبة مئوية قليلة سنويا عن معدلات الإنفاق في السنة المالية السابقة وذلك لأجل تغطية الزيادات المتوقعة.

**2- اهتمامات الموازنة التقليدية:** تهتم الموازنة التقليدية بمراقبة بنود النفقات العامة بشكل أساسي، ويعني ذلك أنها لا تهمل الجوانب الأخرى التي تمثل اتجاهات تطوراتها الحديثة، وتتمثل الاهتمامات الأساسية للموازنة التقليدية فيما يلي:<sup>2</sup>

- يتناسب أسلوب الموازنة التقليدية مع نمط التسيير المركزي المبني على تركيز قوة القرار المالي ومسؤوليته في قمة الهرم التنظيمي، حيث يبدأ هذا الأسلوب بتحديد البنود المعتمدة للإنفاق ومن ثم خدمة السياسة العامة للدولة، لذلك تكون بنود الإنفاق محددة ولكل بند مخصصاته المالية إلا أن اهتمامات الموازنة التقليدية تطورت، غير أن تطور الموازنة أخذ اتجاهات أهمها:

- الاهتمام بالجوانب التخطيطية التي تسبق إعداد الموازنة، واعتبار التخطيط جزءا من عملية الموازنة؛
- الاهتمام بجوانب المسؤولية وتحديدها والتقرير عنها في مختلف مراحل الموازنة؛
- تطور النظام المحاسبي الحكومي بحيث يوفر البيانات اللازمة والمعلومات التحليلية عن الإيرادات والنفقات التي تسمح بحسن تقييم أداء الوحدات والبرامج والأنشطة التي تقوم بها؛
- تطوير أساليب القياس وأسس إعداد الموازنة، ووسائل المتابعة والرقابة المعاصرة واللاحقة للتنفيذ؛
- تطوير التقارير من حيث الشكل والتوقيت والمحتوى، بحيث تكون أكثر فائدة لمستخدميها.

<sup>1</sup> محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص: 207.

<sup>2</sup> لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة ( المفاهيم والمراحل والقواعد والاتجاهات الحديثة)، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص، ص: 175-176.

إلا أن الاهتمام الأساسي لنظام الموازنة التقليدية ينصب على مطابقة النفقات المصروفة للاعتمادات المفتوحة حتى لا تتجاوز المخرجات حدود ما أجازته السلطة التشريعية، ولأجل التقليل أو منع المخالفات والاختلاسات المالية عند التنفيذ.

**3- تقييم الموازنة التقليدية:** لا شك في أن إيجابيات نظام الموازنة التقليدية هي التي ساعدت على استمرار العمل به واعتماده في كثير من الدول حتى بعد ظهور الاتجاهات الحديثة لأنظمة الموازنة، غير أن ذلك لم يحل دون توجيه عدة انتقادات للموازنة التقليدية.

**3-1- إيجابيات الموازنة التقليدية:** يتميز الأسلوب المعتمد في تصنيف الموازنة التقليدية وتبويبها بعدة إيجابيات منها:<sup>1</sup>

❖ أن الموازنة التقليدية تسهل مهمة الرقابة على الأموال العامة حيث:

- تساعد على رقابة السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية؛
- فعالية مراقبة البنود خاصة على الرواتب والمشتريات؛
- تجعل الرقابة متجانسة حسب القواعد والمعايير؛
- تجعل الرقابة دقيقة حيث يسهل مقارنة البنود الجارية بالمخصصات السابقة؛
- تساعد الرقابة على تخفيض مخصصات الدوائر لتتفق مع الإيرادات أو الموارد المقدرّة المتوقعة؛
- تمكن السلطات المركزية من مراقبة المدخلات قبل الالتزام بالمخصصات أو الإنفاق الفعلي.

❖ إن شمول الموازنة التقليدية يسهل فهم أهمية النفقات والإيرادات ومقارنتها بالسنوات السابقة.

❖ إن الطريقة التقليدية تزيد الاتفاق بين المشتركين في إعداد ومناقشة وإقرار الموازنة وتجعل الخلافات بينهم سهلة الحل، لأن جوهر أي مشكلة من المحتمل أن يكون زيادة أو نقصا في أموال معينة، وليس عدم الاتفاق على سياسات وبرامج.

❖ لقد استمر العمل بالموازنة التقليدية فترة طويلة من الزمن قبل ظهور الاتجاهات الحديثة، ولاتزال دول كثيرة في العالم اليوم تعتمد هذا الأسلوب لإدارة أموالها العمومية، وقد ساعدت هذه المدة في تصميم نماذج وتعليمات واضحة سهلت مهمة إعداد الموازنة.

**3-2- عيوب الموازنة التقليدية:** تتمثل فيما يلي:

- عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات؛
- عدم ارتباطها بشكل دائم بالخطط التنموية للدولة؛
- عدم القدرة على قياس الأداء الفعلي للأجهزة الحكومية؛
- قلة المرونة عند التنفيذ، لأن الاعتمادات مرصودة لبنود محددة فقط.

<sup>1</sup> - لعمارة جمال، مرجع سابق، ص ص: 181-182.

هذه الانتقادات الموجهة للموازنة التقليدية أدت إلى ظهور أساليب جديدة لإعداد الموازنة العامة تعطي اهتمام أكبر للنتائج والأهداف التي تسعى الحكومة للوصول إليها في إطار السياسة العامة المطبقة.

**ثانياً: موازنة البرامج والأداء:** إن فكرة موازنة البرامج والأداء ترجع إلى الدراسات التي تمت في الولايات المتحدة الأمريكية من قبل "لجنة تافت" وكان ذلك في عام 1913. حيث أشارت هذه اللجنة إلى أهمية تبويب الموازنة العامة وفقاً لهدف النشاط، إلا أنها لم تجد قبولا في ذلك الوقت، ولم تنفذ إلا في سنة 1934، وذلك عندما قامت وزارة الزراعة الأمريكية بإعداد مشروع حوض نهر تنسي على أساس موازنة البرامج والأداء.

إن ميزانية الأداء تحاول أن تتحاشى القصور في ميزانية الرقابة من خلال إظهار نفقات الميزانية حسب الوحدات الإدارية، وما تتحصل عليه من خدمات أو سلع نتيجة لهذا الإنفاق، بل أنها تربط ذلك بما يتحقق نتيجة لهذا الإنفاق، وبالتركيز على المنتج الذي يتحقق نتيجة إنفاق الميزانية على ما تحصل عليه من سلع أو خدمات، وبالتالي المقارنة بين المدخلات التي يتم الإنفاق عليها في إطار الميزانية، وبين المخرجات التي تتحقق من هذا الإنفاق ولذلك يطلق على هذا النوع ميزانية الأداء أو ميزانية البرامج أو ميزانية الإنجاز.<sup>1</sup>

**1- تعريف موازنة البرامج والأداء:** عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية موازنة البرامج والأداء كما يلي: "هي مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، ساعات العمل والمواد، إن هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، إذ يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيء قاعدة أفضل لاتخاذ القرارات".<sup>2</sup> وبهذا نلاحظ أن موازنة البرامج والأداء تركز على النقاط التالية:

- تحديد الأهداف من العمل الحكومي وتقسيمها على مجموعة من الوزارات والوحدات الإدارية الأخرى التي تشارك في تنفيذ أحد هذه الأهداف وتقسيمها في كل وحدة إدارية حكومية إلى مجموعة من البرامج وتحديد الأنشطة اللازمة لتنفيذها.

- تعديل النظام المحاسبي كأخذ أدوات الإدارة المالية ليشمل استخدام محاسبة التكاليف.

- تحديد وسائل قياس الأداء، وذلك بتحديد أدوات هذا القياس مثل النسب المئوية ومعدلات الأداء.

**2- متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء:** يتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء القيام بعدد من الخطوات وذلك على النحو التالي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، جدارا للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، الاردن، 2008، ص: 317.

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص: 346.

<sup>3</sup> - طارق نوير وآخرون، الإدارة المالية العامة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2007، ص: 18.

- تحليل الأهداف الرئيسية والأهداف الفرعية بالنسبة لمراكز المسؤولية المختلفة داخل كل مؤسسة أو وحدة خدمية وإنتاجية؛
- تحليل الأهداف الفرعية إلى أنشطة ومهام؛
- تحديد متطلبات تحقيق الأهداف والأنشطة والمهام؛
- البرمجة الزمنية للأنشطة والمهام؛
- تحديد العوامل المثبطة والمحفزة لتحقيق الأهداف حتى يتم استبعاد الأولى والتركيز على الثانية؛
- تحديد معدلات الأداء لقياس مدى التقدم في تحقيق الأهداف: مؤشرات للكفاءة (مدخلات، مخرجات) تكلفة تحديد الأهداف، مؤشرات للفعالية (علاقة النتائج المحققة بالأهداف المخططة) والمتابعة الدورية لنتائج التنفيذ؛
- تحديد الانحرافات وأسبابها وتبني إجراءات التصحيح.

**3- أسس تبويب موازنة البرامج والأداء:** يركز التبويب في موازنة البرامج والأداء على التبويب الهرمي المتدرج من الوظائف إلى البرامج ثم إلى الأنشطة ووحدات الأداء، ويتعلق المستوى الأول من التبويب بالوظائف الأساسية للحكومة مثل الوظائف العامة، وظيفة الدفاع، ويتعلق المستوى الثاني من التبويب بالبرامج أو الأعمال الرئيسية ثم تبويبها إلى برامج فرعية أما المستوى الثالث فيتعلق بتبويب كل برنامج رئيسي أو فرعي إلى مجموعة من الأنشطة المميزة والمتجانسة والتي تساهم في إنجاز البرنامج، وبالتالي الهدف أو الوظيفة الأساسية، ثم تبويب هذه الأنشطة إلى وحدات أداء التي على أساسها يتم تقييم الوحدات الإدارية والبرامج.<sup>1</sup>

وعليه يمكن الإشارة إلى أن هذا النوع من الموازنات مبني على خطة تقوم على وضع الأهداف المحددة للوحدات معبر عنها في شكل برامج ومشروعات محددة، فطبقاً للبرنامج يتم تبويب الموازنة حسب الوظائف الأساسية ثم تحديد البرامج المدرجة تحت كل وظيفة، ويجوز أن تنفذ الإدارة الواحدة أكثر من برنامج كما يجوز أن تتعدد الإدارات المنفذة للبرنامج الواحد، ثم يتم التبويب طبقاً لطبيعة النفقة، أي عند التنفيذ لا بد من تمويل البرامج وعليه تدرج اعتمادات كل برنامج طبقاً لطبيعتها.

**4- مراحل إعداد موازنة البرامج والأداء:** إن إعداد موازنة البرامج والأداء يتطلب القيام بمجموعة من الإجراءات التنظيمية والتنفيذية:<sup>2</sup>

- تقسيم الأعمال الحكومية إلى مجموعة من البرامج، وتقسيم البرامج إلى مجموعة من الأنشطة وأن يحدد لكل برنامج الأهداف الرئيسية بالنسبة له، ولكل نشاط الأهداف الفرعية، بحيث لا تتعارض هذه الأهداف فيما بينها، وتحديد البرامج والأنشطة على ضوء هذه الأهداف؛

<sup>1</sup> - قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة، مؤسسة الوراق، عمان، 1999، ص: 117.

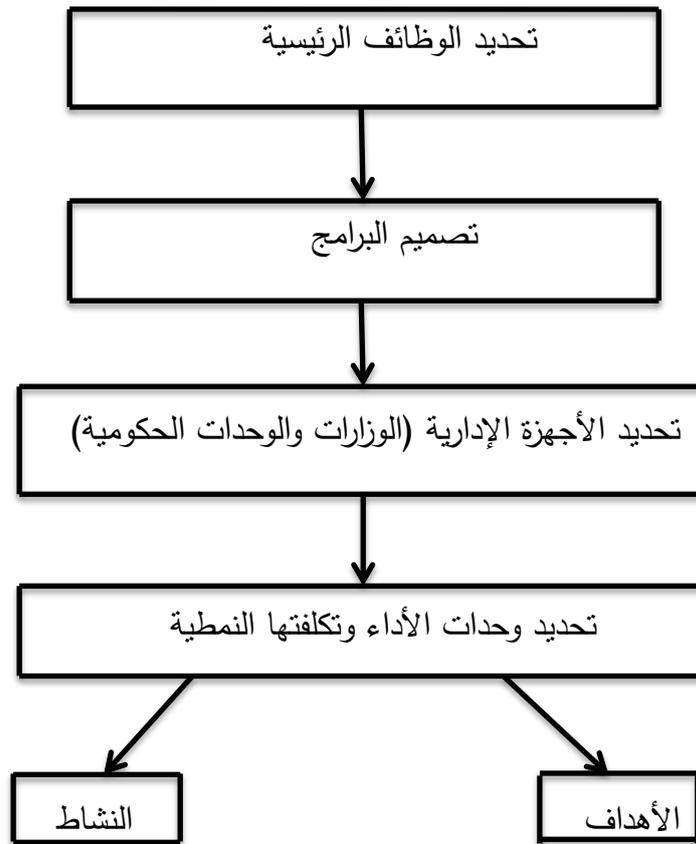
<sup>2</sup> - محمد مسعد، خالد الخطيب، إيهاب إبراهيم، مرجع سابق، ص: 97.

- يعاد النظر في الهيكل التنظيمي للإدارة الحكومية بما يتناسب مع حسن الأداء في تنفيذ البرامج والأنشطة؛

- إعداد معايير الأداء اللازمة للرقابة وتقييم الأداء سواء كانت في صورة معايير مالية أو عينية؛

- محاولة تعديل النظام المحاسبي الحكومي بما يتفق مع تحقيق الأهداف المرجوة من موازنة البرامج والأداء، وتوفير نظام تقارير على أساس المسؤوليات، ليساعد في قياس مدى ما تم تنفيذه من البرامج مقارنة بالخطط الموضوعة والمحددة سلفاً؛

الشكل (2-1): خطوات إعداد موازنة البرامج والأداء.



المصدر: محمد مسعد، خالد الخطيب، إيهاب إبراهيم، مرجع سابق ص 98.

من خلال الشكل السابق يتبين أنه عند إعداد الموازنة حسب الأداء فإن ذلك يكون على أساس تحديد الوظائف الأساسية التي تنوي الدولة القيام بها، والتي تعمل فيما بعد على تصميمها في شكل برامج التي بدورها تقسم أو توزع على الأجهزة الإدارية المكلفة بتنفيذ هذه البرامج، مما يتطلب منها تحديد وحدات الأداء التي ستقوم بها مع تحديد تكلفة وحدة الأداء والتي تسمح بتحديد تكلفة النشاط ومدى تحقيق الأهداف المنتظرة.

5- مزايا ومساوئ موازنة البرامج والأداء: تتميز موازنة البرامج والأداء كغيرها بمجموعة من المزايا والمساوئ تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

#### 5-1 مزايا موازنة البرامج والأداء:

- تمتاز باللامركزية والمرونة في التطبيق، حيث تمنح المسؤولين عن البرامج مرونة كافية لتنفيذها وبالتكاليف المحددة لكل برنامج؛
- تعتمد على تبويب النفقات إلى برامج والبرامج إلى مشروعات والمشروعات إلى أنشطة، وتحديد الوحدات الإدارية المسؤولة عن هذه البرامج؛
- يوفر هذا الأسلوب أدوات ومعدلات الأداء التي يمكن من خلالها قياس كفاءة المصالح الحكومية؛
- تمتاز بالواقعية في تقديراتها، حيث تعد بناء على دراسة لعبء العمل واحتياجاته من عناصر التكلفة طبقا للمعدلات المعيارية الموضوعية؛
- تعطي صورة واضحة عن الإنفاق، بمعنى أن كل بند من بنود المصروفات، أو الاعتمادات يكون معروف مسبقا النشاط الذي ينفق عليه هذا البند، ومن ثم لا يتم صرف أي مبالغ دون مبرر لصرفها؛
- يتيح أسلوب موازنة البرامج والأداء لأفراد الشعب الحكم على مدى كفاءة استخدام الأموال العامة في تنفيذ برامج خطط التنمية؛
- تساعد السلطات التشريعية في إتمام عملية الرقابة الفعالة، حيث يتحول الاهتمام إلى ما تم إنجازه بالأموال التي أنفقت، وليس لوسائل الإنجاز أو بمدى الالتزام بالاعتمادات المخصصة.

#### 5-2 مساوئ موازنة البرامج والأداء:

- إن موازنة البرامج والأداء هدفها الأساسي هو تحقيق أقصى كفاية ممكنة دون إعطاء وزن لما هو أهم من ذلك، وهو مدى فاعلية الأعمال المنفذة في تحقيق الأهداف القومية؛
- أدى استخدام موازنة البرامج والأداء إلى تطبيق أسس ومبادئ محاسبة التكاليف والإدارة العملية لإعداد معايير الأداء والإنتاجية، وهذا ما أفاد الإدارة التنفيذية ومراقبي الأعمال، إلا أن هذا لم يفد كثيرا المخططين واضعي السياسات الحكومية خاصة في تحديد أهداف الحكومة والوحدات التنفيذية؛
- اهتمت موازنة البرامج والأداء بالتخطيط في الأجل القصير دون الاهتمام بالأجل الطويل في حين أن معظم البرامج قد تمتد لأكثر من سنة؛
- إن موازنة البرامج والأداء تهتم فقط بالأنشطة التي تقع داخل الإطار التنظيمي للوحدة الحكومية، مما يؤدي إلى محدودية دورها بالنسبة لأغراض التخطيط، والتي تتطلب قياس فعالية البرامج والأنشطة بالنسبة للأهداف المحددة دون التقيد بالحوافز التنظيمية للوحدات الحكومية.

<sup>1</sup> - صلاح محمد محمود كامل، موازنة البرامج والأداء كأداة لتقييم الأداء الحكومي [على الخط] متوفر على :

**ثالثاً: موازنة التخطيط والبرمجة:** لقد أدى ظهور موازنة التخطيط والبرمجة إلى تحول هام في أهداف الموازنة لتصبح إلى جانب كونها أداة لفرض الرقابة المالية ولتحقيق كفاءة الإدارة الحكومية التنفيذية، أداة لخدمة الإدارة العليا وتقديم المساعدة لها في أداء وظيفة التخطيط واتخاذ القرارات المختلفة، ولا يعني ذلك إهمال هدف الرقابة المالية أو هدف رفع كفاءة إدارة النشاط الحكومي، حيث يسعى نظام موازنة التخطيط والبرمجة إلى تحقيق التكامل بين الأهداف الثلاثة (الرقابة، الإدارة، التخطيط).

**1- تعريف موازنة التخطيط والبرمجة:** يمكن تعريف موازنة التخطيط والبرمجة على أنها "الموازنة التي تأخذ في الاعتبار التخطيط الشامل وتبويب اعتماداتها طبقاً للوظائف الأساسية وتحديد تكلفة الوظائف أو الأنشطة في الوحدة التنظيمية".<sup>1</sup>

وتعرف كذلك بأنها "أداة للتخطيط، ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة، أو لتعديل تلك الأهداف، وتهدف إلى محاولة تبرير قرارات المخطط، وتتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل، تهدف إلى تحويل الموارد العامة، أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية، هي الأهداف المطلوب تحقيقها"، كما تعرف أيضاً بأنها: "الموازنة التي تهتم أساساً بالتخطيط الشامل، وتكاليف المهام أو الأنشطة، ومدخل موازنة البرامج يستلزم التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعنية بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج".<sup>2</sup>

**2- خصائص موازنة التخطيط والبرمجة:** من أهم الخصائص المميزة لموازنة البرامج ما يلي:<sup>3</sup>

- **التخطيط:** تهتم موازنة البرامج بالتخطيط، فهي تبين برامج ومشاريع الوزارات والمصالح الحكومية لعدد من السنوات المقبلة، والنفقات المتوقعة لها، وهي بهذا تختلف عن الموازنة التقليدية التي تبين نفقات سنة مالية واحدة، ولا ترتبط في كثير من الأحيان بتخطيط طويل الأجل.

- **البرامج:** تهتم موازنة البرامج ببيان البرامج والمشاريع التي ستنفذها الأجهزة الحكومية المختلفة، فعند تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة تحدد البرامج الرئيسية لكل وزارة أو مصلحة، وتتضمن البرامج الرئيسية النشاطات والأعمال الأساسية التي تقوم بها أو ستقوم بها الوزارة أو المصلحة ثم تقسم البرامج الرئيسية إلى برامج فرعية.

- **البدائل:** يعتبر تحديد الطرق البديلة لتحقيق الأهداف العامة للمنظمات من القواعد الأساسية التي تركز عليها موازنة البرامج، فبعد تحديد البدائل، تجري دراسة تحليلية معمقة لها، فتحدد التكاليف والعوائد لكل منها، والمزايا والعيوب المرتبطة بكل منها، وعلى ضوء نتائج المفاضلة بين الطرق البديلة يتم اتخاذ القرارات.

<sup>1</sup> - لعمارة جمال، مرجع سابق، ص: 210.

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص: 355.

<sup>3</sup> - محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص: 230-235.

- **التحليل:** تتطلب موازنة البرامج إجراء دراسات تحليلية للبرامج الرئيسية والبرامج الفرعية للأجهزة الحكومية قبل اتخاذ القرارات، وتعتبر الدراسات التحليلية عنصراً مهماً من عناصر موازنة البرامج.
- **التقييم:** يقصد به تقييم الإنجازات الناتجة عن تنفيذ البرامج والمشاريع ومقارنة ما أنجز فعلاً، بما كان مخططاً له قبل التنفيذ، والتأكد من كفاءة الجهات المشرفة على التنفيذ، ومن حسن سير العمل فيها، والتزامها بالمواعيد المحددة للتنفيذ، ويساعد التقييم على تحسين عملية تنفيذ البرامج الحكومية.
- 3- مميزات موازنة التخطيط والبرمجة:** تتمثل مزايا موازنة التخطيط والبرمجة فيما يلي:
- تمثل البرمجة أحد مقومات نظام موازنة التخطيط والبرمجة وهي عملية تصميم الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف، حيث يتم تحديد الأهداف البشرية والمادية والمالية اللازمة لتنفيذ البرامج المعتمدة، فهي عملية وضع خطة طويلة الأجل، تتضمن برامج وأنشطة محددة؛
- بموجب هذه الموازنة أدخل منهج تحليل النظم مع البرمجة بهدف تحسين التخطيط الاستراتيجي، كما أدخل أسلوب تحليل التكلفة /العائد أو الفاعلية؛
- تمتاز بالتخطيط طويل الأجل، فهي تتضمن التكلفة الإجمالية لكل برنامج بدلاً من ذلك الجزء من التكلفة الذي يعتمد في فترة الموازنة السنوية، وبذلك فهي تتطلب فترة زمنية أطول من تلك المستخدمة في موازنة الاعتمادات.
- 4- انتقادات وصعوبات موازنة التخطيط والبرمجة:** من أهمها ما يلي:<sup>1</sup>
- صعوبة تحديد أهداف بعض الوحدات الإدارية بدقة الأمر الذي يجعل عملية المفاضلة والاختيار بين البدائل غاية في الصعوبة؛
- إن اتخاذ القرار السليم في المفاضلة بين البرامج البديلة بمقتضى تقديرات دقيقة للمنافع والتكاليف المتوقعة من كل برنامج من البرامج البديلة؛
- مشاكل تتعلق بالقوة العاملة في هذا المجال من حيث إقناعهم أولاً بجدوى ومزايا استخدام ميزانية التخطيط والبرمجة حتى نضمن تعاونهم داخل وحداتهم.
- رابعاً: موازنة الأساس الصفري:** تعتبر من أحدث أساليب إعداد الموازنة العامة بدأ استخدامها بأمريكا منذ عام 1979، وتقوم على فكرة أنه عند تحديد الأهداف الحكومية، واختيارات البرامج وتحديد الاعتمادات المخصصة لها تبدأ من الصفر دون النظر إلى ما حدث في الماضي من برامج واعتمادات، وذلك بهدف القضاء على ظاهرة الاستمرار في القيام ببرامج ورصد اعتمادات لها لم يعد لها ما يبررها، والتخلص من أي إنفاق لم تعد هناك حاجة إليه، وتقتصر الاعتمادات في الموازنة على ماله هدف ووظيفة فعلية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الأزاريطة، مصر، 2000، ص: 538-539.

<sup>2</sup> - محمد عبد الحليم عمر، مرجع سابق، ص: 66.

**1- تعريف موازنة الأساس الصفري:** هناك العديد من التعاريف والمفاهيم التي جاءت لتوضيح مفهوم الموازنة الصفرية نذكر منها ما يلي:<sup>1</sup>

- تعرف الموازنة الصفرية بأنها نظام يفترض عدم وجود أية خدمات أو نفقات في البداية، ويعمل من أجل الحصول على مجموعة من النتائج أو المخرجات مع الأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة، وتقييم مدة فاعلية الإنفاق وفقا لهذا الاعتبار.

- عرفها ريتشارد ميلر على أنها " ذلك النوع من الموازنات الذي يتم بموجبه إغفال البرامج السابقة بداية كل فترة مالية حتى يتسنى مراجعة البرامج من الأساس (من الصفر) ووضع خطة جديدة للمخصصات دون أن يكون لأي برنامج أفضلية على البرامج الأخرى بسبب كونه تم اعتماده سابقا، أي وضعت له مخصصات وتم اعتماد جزء منه".

كما تفترض موازنة الصفر أنه لا توجد قيود وارتباطات سابقة وأن كل وحدة قرار يجب أن تقف بحد ذاتها، وبحسب فائدتها الملموسة للمنظمة تتنافس على التمويل، وذلك بمقارنتها مع الوحدات الأخرى وفوائدها لذا تعتمد موازنة الصفر أيضا عن كل وحدة وعلى ترتيب هذه الوحدات بشكل أولويات حتى يتم تمويل الأهم أولا.<sup>2</sup>

**2- مزايا وصعوبات الموازنة الصفرية:** يتضح مما سبق أن إعداد موازنة الأساس الصفري له مجموعة من المزايا وبعض الصعوبات تتمثل في:<sup>3</sup>

**1-2- مزايا موازنة الأساس الصفري:**

- تمكن الجهات المخططة من إعادة النظر في الاحتياجات السنوية، سواء للمشروعات القائمة أو الجديدة لتقدير تكلفتها أو معرفة هل الأنشطة الجارية كافية أو من الواجب تخفيض بعضها؛

- تساعد في إعادة توزيع الاعتمادات بحسب أولوياتها؛

- استبعاد البرامج ذات العائد المنخفض؛

- تساعد السلطات العليا في الحكم على كفاءة الإدارة الوسطى، كما تخدم السلطات الثلاث، التشريعية والتنفيذية المسؤولة عن إعداد الموازنة والوحدات التنفيذية للبرامج والأنشطة؛

- تمكن من الربط بين العوائد والتكاليف لكل برنامج أو نشاط.

**2-2- الصعوبات التي تواجه الموازنة الصفرية:**

- تتطلب أعباء ومجهودات وتدريبات مكلفة؛

- تستغرق وقتا أطول، وتتطلب استخدام وسائل فنية حديثة، ونوعية معينة من الخبراء والإحصائيين؛

- تجد مقاومة من الذين تتعرض برامجهم للتقييم؛

<sup>1</sup> خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص:362.

<sup>2</sup> جميل الجريسات، موازنة الأداء بين النظرية والتطبيق، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 1995، ص:27.

<sup>3</sup> محمد مسعد، خالد الخطيب، إيهاب إبراهيم، مرجع سابق، ص، ص:103-104.

- تعترضها عدة مشاكل مثل: الحصول على البيانات السليمة، تحديد وحدات القرار، ترتيب البرامج حسب أولوياتها، ومشكلة قياس الأداء.

**خامسا: الموازنة التعاقدية:** لقد كانت أول محاولة لتطبيق الموازنة التعاقدية في وزارة المالية النيوزلندية في عام 1996م، وهي محاولة إعادة تشكيل الموازنة العامة على أنها نظام عقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة المركزية، بمعنى أن تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية أمام الجميع (قطاع خاص وعام) بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل تكلفة ممكنة وفي الوقت المناسب، شريطة أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها.

### 1- مزايا الموازنة التعاقدية:

- ساعدت في تقديم حلول جذرية للعديد من المشاكل التي كانت تواجه الإدارات الحكومية؛  
- عملت على إعادة صياغة طرق إعداد الموازنة العامة بشكل ساعد على ربط الموازنة بالخطط التنموية الخماسية للدولة؛

- ساعدت على تنفيذ البرامج والمشاريع الحكومية بكفاءة واقتصادية وفعالية؛

- أدت إلى توصيل المخرجات المتوخاة إلى المواطنين ورشّدت الإنفاق العام.

**2- عيوب الموازنة التعاقدية:** نظرا لحدثة هذا النموذج فلم تظهر كثير من عيوبه حتى الآن وإن كانت الشكوى مستمرة من غياب المعلومات في قطاع الحكومة أو عدم دقتها مثل أسعار السوق الحالية وعدم وجود دراسات جدوى للمشاريع والبرامج الحكومية.

**سادسا: مدى مساهمة كل أسلوب في ترشيد الإنفاق العام:** من خلال دراستنا لمختلف أساليب إعداد الموازنة العامة للدولة ومدى مساهمتها في ترشيد الإنفاق العام، لاحظنا أن موازنة البنود والاعتمادات تحقق فقط الرقابة المستندية على الصرف، في حين تسمح موازنة البرامج والأداء من توفير رقابة الأداء، وبهذا فإن الأسلوبين يحققان معا الكفاءة في استخدام الموارد، إلا أنهما لا يضمنان تحقيق الوظيفة التخطيطية للميزانية، ومن ثم لا تتحقق الفعالية في تخصيص الموارد، الأمر الذي يتحقق عن طريق موازنة التخطيط والبرمجة إلا أنها وعلى عكس ميزانيتي البنود والاعتمادات والبرامج والأداء ابتعدت تماما عن تحقيق الكفاءة في تخصيص الموارد، فهي أداة تحليل مركزي تهدف إلى التحقق من فعالية تخصيص الموارد المتاحة للمجتمع، فهي تبين ما يجب تحقيقه من أهداف على المستوى القومي (الفعالية) دون توضيح كيفية تحقيق ذلك (الكفاءة)، إلا أن كل ذلك تم انتقاده لعدم تقييم برامج الإنفاق القائمة ومراجعتها، وهو ما أمكن علاجه من خلال موازنة الأساس الصفري والتي تحقق أيضا الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة بما تتضمنه من إعداد القرارات وترتيبها، من تحديد واختيار أفضل الخطط التشغيلية التي تضمن تنفيذ أفضل البرامج التي تم اختيارها كأفضل الطرق الممكنة، إلا أن موازنة الأساس الصفري باعتبارها أداة تحليل على المستوى الجزئي قد ظلت بحاجة إلى استخدام مخرجات موازنة التخطيط والبرمجة، وبهذا نكون قد أوضحنا بأن أسلوبا بمفرده لا يكفي ولا يفي بالمتطلبات الضرورية

لترشيد الإنفاق العام، كما أن هذه الأساليب لا تعتبر بديلا عن بعضها وإنما تتكامل فيما بينها، لذلك كان من الأهم البحث عن أسلوب آخر يأخذ بكل هذه الجوانب ويضمن توفير الوظيفة التخطيطية على المستوى الكلي والجزئي وفقا للأجل المتوسطة والطويلة، والوظيفة الإدارية بما يمكن من استخدام الموازنة العامة كأداة لإدارة السياسة المالية وتحقيق أهداف المجتمع والوظيفة الرقابية بما تتضمنه من رقابة مالية ورقابة على الأداء، مما يسمح بتحديد مؤشرات الأداء ومعدلات الإنجاز، ورقابة المسؤولية باعتبار أن كل هذه الوظائف تعبر عن متطلبات ترشيد الإنفاق العام وهو ما عجل بظهور أسلوب جديد للموازنة قائم على النتائج المحققة.

### المطلب الثالث: الموازنة القائمة على النتائج.

قدم العلماء فكرة الموازنة القائمة على أساس النتائج، أو الموازنة بالأهداف كبديل لكي تستخدم في إعداد موازنة الدولة، وفكرة الإدارة بالأهداف فكرة شائعة الاستعمال في قطاع الأعمال الخاص منذ فترة طويلة، بدأها بيتر دريكر في الخمسينيات وروج لها أديورن في الستينات، ولكن استخدامها في مجال الموازنة العامة لم يبدأ إلا في سنة 1971 في وزارة الصحة والتعليم والرفاهية في الولايات المتحدة الأمريكية، والفكرة في جوهرها سهلة في شرحها صعبة في تطبيقها، فهي تتطلب أن يتم تشخيص اعتمادات الموازنة وفقا للأهداف الفرعية التي تسعى كل إدارة أو مصلحة حكومية لتحقيقها، وهذا يقضي بأن تقوم الإدارة العليا للحكومة بتحديد أهدافها أولا، ثم يقوم كل رئيس قسم أو إدارة في الوحدة بتحديد النتائج التي تعتمدها تحقيقها خلال السنة المالية القادمة، ثم يتم تحديد الاعتمادات المطلوبة وفقا للنتائج المستهدفة.<sup>1</sup>

ويعتبر إرساء نظام التصرف حسب الأهداف مطمح العديد من الدول في السنوات الأخيرة، حيث سجل توجه الكثير منها نحو اعتماد هذا النظام باعتبار ما يتوفر عليه من مزايا أهمها ترشيد النفقات العامة وتوجيهها حسب الحاجة الفعلية بالنجاعة الفعلية مع إمكانية تقييم النتائج المحققة.

**أولا: مفهوم الموازنة القائمة على النتائج:** يتمثل المبدأ الأساسي للموازنة القائمة على أساس النتائج في اعتمادها على المهام الموكلة إلى الوزارات، وخاصة منها المهام المشتركة بين الوزارات، وعلى البرامج التي تترجم بدورها إلى أنشطة، وفي هذا الاتجاه ترتبط المهمة بجملة من الأنشطة الرامية إلى تحقيق سياسة محددة، وتعتبر البرامج جميعا لجملة من الاعتمادات المالية المخصصة لتنفيذ نشاط أو مجموعة من الأنشطة المتكاملة التي تنتمي إلى وزارة واحدة ترتبط بأهداف دقيقة ونتائج منتظرة محددة، وتكون هذه الأنشطة محل متابعة وتقييم وتمكن الأنشطة المحددة من وصف محتوى البرامج، وهي تجمع كل الاعتمادات المخصصة لنفس الغرض، وتستجيب للحاجة إلى التحديد الدقيق لمضمون السياسة العمومية وتبيان المهام التي يقوم بها مختلف المتدخلين.

<sup>1</sup> - حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص، ص: 540 - 541.

وقد تطرق Peter Drucker في كتابه "la pratique de la gestion" الذي نشره عام 1954 لأول مرة لمفهوم التسيير بالأهداف وأكد فيه على أهمية وضع الأهداف للمنظمة والفرد معا، حيث يعرف P. Drucker الإدارة بالأهداف على أنها "اتباع الطرق التي ترمي إلى مزيد من العمل المثمر مع الأفراد والتي تتضمن قائمة واضحة من الأهداف الأكثر دقة لكل جزء من الأجزاء المكونة كما يجب أن ترتبط تلك الأهداف مع بعضها، وتكون الأهداف في الغالب مبنية على أساس قابل للتحقيق في المستقبل المنظور، وأن تكون أسهل وصولا إلى المقاصد النهائية" وتتمثل مبادئه في:<sup>1</sup>

- الغايات والأهداف التنظيمية؛
- الأهداف الخاصة لكل عضو في التنظيم؛
- أخذ القرار المشترك؛
- المدة الواضحة؛
- تقييم الأداء؛

ثانيا: أسباب ومبررات تطبيق التسيير القائم على النتائج: تم الشروع في عصرنة التسيير العمومي في مجال الموازنة العامة بعد الاتفاقية التي تم توقيعها في 14 ديسمبر 1960 بباريس، ودخلت حيز التنفيذ منذ 30 سبتمبر 1961 في دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وذلك بتعزيز السياسة الاقتصادية.

1- أسباب ظهور التسيير القائم على النتائج: تركز أساسا على تطورات عامة في المؤسسة وتتمثل هذه التطورات فيما يلي:<sup>2</sup>

- التطور الأول يتمثل في الكفاءات والقدرات الأولية للأعوان: فاليوم الإدارة تقوم أساسا على قاعدة واسعة من المهنية المتضمنة على معارف عامة والمنظمة في إطار وظيفة كاملة بصفة مستقلة لنشاطات المصلحة؛
- التطور الثاني الذي تسمح بتحقيقه المعالجات وشبكة الإعلام الآلي حيث أن المعلومات تجمع في قاعدة معطيات التي تنتج عن الأعوان أثناء ممارستهم لمهامهم المختلفة، والتي تتمثل في الإحصائيات والنتائج المستخلصة مما يسمح بتأطير رقابة تنفيذ المهام؛
- التطور الثالث يتضمن قدرات أنظمة المعلومات في قياس تكاليف ونواتج نشاطات الإدارة، نوعيتها وأثارها على المؤسسة، بدون هذا التطور الأخير تغير نمط التسيير لا يمكن أن يكتمل ولا يمكننا الخروج من نظام السلبية وإعطاء كامل الاستقلالية للمنفذين، هذا التطور أكثر حداثة، حيث أن الجيل الأول لأنظمة الإعلام الآلي لها هدف مهم يتمثل في جعل الوظائف اليدوية تسيير بطريقة آلية، واستغلال

<sup>1</sup> - حنيش أحمد، أفاق نظام الرقابة في ظل عصرنة الموازنة العامة (دراسة حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم

الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر - 03 - 2010، ص: 31.

<sup>2</sup> - Bernard Abate, *La nouvelle gestion publique*, librairie générale de droit et de jurisprudence, EJA, paris, 2002, p : 136.

المعلومات في أهداف رقابة الأداء، فالإحصائيات التي تعدها المصالح بصفة دورية توجه للمصالح المركزية لاستغلالها.

2- مبررات تطبيق التسيير القائم على النتائج: لتحقيق الإدارة بالأهداف أو حسب النتائج يجب إيجاد تطبيق في الميدان العمومي مثل القدرة على تطبيقه في المؤسسة الخاصة، وهذا يعني بالخصوص وضع قيد العمل ثلاث سلاسل للمنطق التكميلي واستعمالها في مختلف أشكال وتنظيمات الأفراد.

- منطق الكفاءة: يتعلق بتحقيق النتائج المنتظرة مع الوسائل المستعملة بأحسن طريقة؛

- منطق الفعالية: يقصد به تحقيق الأهداف في مرحلة ما مع الأهداف المرجوة؛

- منطق الاقتصاد: يستهدف الالتزام بالوسائل المتناسقة مع الأهداف المرجوة، ففي البلدان التي تطبق

التسيير العمومي حسب الأداء تأخذ في الحسبان هواجس المواطنين، هذا التحليل يتجلى في مستويين:<sup>1</sup>

- الشعب مستعمل وليس مسير: المصالح العامة يجب عليها تطوير نوعية الأداءات لتقديم الخدمة التي تعكس الاحتياجات الحقيقية؛

- الحكومة يجب عليها شرح وتقديم حساب نشاطها للمواطنين.

ثالثا: خصائص وأهداف التسيير القائم على النتائج: يتميز التسيير القائم على النتائج في إطار الموازنة

العامة بمجموعة من الخصائص والأهداف والتي سننتظر لها.

1- خصائص التسيير القائم على النتائج: التسيير القائم على النتائج لا يقود إلى إلغاء التنظيمات ولا

دور المستويات الإدارية بل يتميز ب:<sup>2</sup>

- إعادة تنظيم التسيير الجاري به العمل؛

- تقليل الوساطة السلمية؛

- اللامركزية الفعلية في تسيير الموارد؛

- تسيير أكثر توجه نحو النتائج يعتمد طرق ضرورية للتسيير الجديد.

فمن السمات الرئيسية للموازنة القائمة على النتائج هو تحديد النتائج المطلوبة، وتحديد الأداء

الذي يقاس من خلال المؤشرات الموضوعية، فقياس النتائج يقيم علاقة بين النتائج والميزانيات، مما يعزز

الشفافية والمسؤولية المباشرة لمدراء البرامج.

2- أهداف الموازنة القائمة على النتائج: تتمثل أهداف الموازنة القائمة على النتائج فيما يلي:<sup>3</sup>

- تحسين التوازن الاقتصادي الكلي من خلال تطوير إطار واقعي ومتناسق للموارد؛

- تحسين آلية تخصيص الموارد للأولويات الاستراتيجية داخل القطاعات وفيما بينهم؛

<sup>1</sup> - Arnaud Cabanes, *Essai sur la gouvernance publique*, Gualino, édition, EJA, paris, 2004, p :136.

<sup>2</sup> - Bernard Abate, op, cit, p: 33.

<sup>3</sup> - حنيش أحمد، مرجع سابق، ص: 93.

- زيادة الالتزام على قدرة الهيئات العامة على التنبؤ بالسياسات والتمويل، بحيث تتمكن من التخطيط للمستقبل على ثلاث سنوات مما يساعد على استدامة البرامج؛

- منح المؤسسات والإدارات الحكومية قدر أكبر من الاستقلالية مع وضع قيود على الموازنة بالإضافة إلى زيادة الحوافر لاستخدام أكثر كفاءة وفعالية للمخصصات.

### المبحث الثاني: مسار ومضمون إصلاح النظام الموازي.

من خلال هذا المبحث أردنا أن نبين مختلف مراحل تطور التسيير القائم على النتائج، وكذا إصلاح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الذي يعتبر دستور مالي يحدد الخطوط العريضة التي تقوم عليها الموازنة القائمة على النتائج بالإضافة إلى الإصلاحات المتعلقة ببيئة النظام المالي والتي تتضمن عدة جوانب (محاسبية، إدارية، رقابية).

### المطلب الأول: مراحل تطور التسيير القائم على النتائج.

في فرنسا تم إعادة النظر في البحث عن الأداء في القطاع العام بعد الحرب العالمية الثانية، ونستطيع التطرق إلى ثلاث مراحل مهمة مرتبطة بظهور هذا المفهوم.

أولاً: إنشاء اللجنة المركزية للتحقيق في تكلفة وعائد القطاع العام: والتي تم إنشاؤها سنة 1946 بهدف اقتراح مقاييس لتخفيض التكاليف وتحسين نوعية العائد للمصالح الوزارية، المؤسسات العمومية، الجماعات المحلية والهيئات المكلفة بضمان المصلحة العامة هذه اللجنة موجودة دائماً وهي مرتبطة منذ سنة 2010 بمجلس المحاسبة، تقوم بانتظام بنشر تقارير تتضمن اقتراحات بهدف التحسين والتطوير تتعلق بجوانب مختلفة، البعض منها تتضمن الإجابة على الاحتياجات المحددة والمبينة من طرف الوزير الأول أو عضو من أعضاء الحكومة، بالإضافة إلى ذلك فإن هذه اللجنة قد عملت خلال السنوات العشر الأخيرة على سبيل المثال على طرق تقييم رضا مستعملي المصلحة العامة (2002)، وعلى تكلفة وتنظيم وظيفة تسيير الموارد البشرية في الإدارة (2005)، وعلى تأشيرة وتقييم أعوان الدولة سنة (2007)، وعلى التكوين المستمر لأعوان الدولة سنة (2007)، وعلى مباني المصالح العامة (2008).<sup>1</sup>

ثانياً: إطلاق أسلوب ترشيد الخيارات المالية سنة 1968 (RCB): بناء على أسلوب أو نظام موازنة التخطيط والبرمجة المعمول به في الولايات المتحدة الأمريكية بادرت الحكومة الفرنسية بتطبيق طريقة تميل إلى ترشيد الخيارات المالية، ورقابة النتائج في النشاط الإداري بدراسات تحليلية للنظام وكذا التكلفة-الفعالية هذه الطريقة تتضمن تحديد الأهداف، والمقارنة بانتظام لكل الوسائل المستعملة بالنسبة

<sup>1</sup> - Virginie Galdemar, Léopold Gilles, Marie-Odile Simon, **Performance, Efficacité, Efficience, Les Critères d'évaluation des politiques sociales sont-ils pertinents?** décembre 2012, disponibles sur : [www.credoc.fr/pdf/Rech/C299.pdf](http://www.credoc.fr/pdf/Rech/C299.pdf), consulté le : 20/01/2014, p :18.

للنتائج المحققة، وتأخذ في الحسبان التكاليف والامتيازات المباشرة وكل ما من شأنه تكوين تكلفة أو عائد غير مباشر بالنسبة للجماعات.

فمنذ ما يزيد عن عشر سنوات الدراسات المتعددة تسيّر من طرف خلايا ترشيد الخيارات المالية لمختلف الوزارات، وهي تقدم معلومات في شكل وثائق موجهة للبرلمان وتعبر عن سياسة عمومية محددة، غير أن ترشيد الخيارات المالية لم ترتبط بتاتا بإجراءات الموازنة وتأثيراتها على القرارات الموازنية تبقى ضعيفة، غير أنه تم التخلي عن هذا الأسلوب سنوات الثمانينات، وبعد هذه المرحلة فضلت الدولة التقييم الإجمالي للسياسات المنتهجة<sup>1</sup>.

**1- تعريف تقنية ترشيد الخيارات المالية:** تعرف على أنها أسلوب بحث ومنهج تطبقه الدولة عن طريق استخدام كل التقنيات والإحصائيات المتوفرة لديها وذلك قصد تحليل وتأصيل التقديرات من أجل بلوغ الأهداف المرسومة من طرف الحكومة ويرجع هذا الأسلوب إلى النظام الفرنسي<sup>2</sup>.

كما تعرف تقنية ترشيد الخيارات المالية على "أنها مجموعة من العمليات التي من خلالها يتم البحث عن فعالية النفقات العامة، وربطها بالأهداف الأساسية المحددة مسبقا في إطار من البرامج مع تحديد الإمكانيات الخاصة بها بتطبيق مبدأ الأولويات واستخدام طرق الحساب الاقتصادي (تحليل التكاليف والمنافع) (l'analyse coût /avantages) وتحليل التكلفة والفعالية (l'analyse coût/efficacité)<sup>3</sup>".

**2- متطلبات تقنية ترشيد الخيارات المالية:** تشتمل على ثلاث عناصر أساسية والتي تتمثل في اختيار الأهداف، اختيار الوسائل، مراقبة النتائج.

**1-2- اختيار الأهداف:** تحديد الأهداف التي تكون صعبة الانتقاء.

- تحديد الأهداف هذا المفهوم مركب (أهداف وزارة التربية، أهداف وزارة الداخلية...) ونسبي (أهداف على المدى القصير).

- انتقاء الأهداف بناء على المعايير التي على أساسها يتم تحديد الأولويات والأعمال المستعجلة وترتيبها بدقة.

**2-2- اختيار الوسائل:** وتتم هذه العملية بمرحلتين:

- إحصاء الوسائل: بعد إحصاء الوسائل يجب انتقاؤها وذلك بتحديد كل الحلول الممكنة.

<sup>1</sup> - Virginie Galdemar, Léopold Gilles, Marie-Odile Simon, op. cit, pp : 18- 19.

<sup>2</sup> - حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، 2001، ص:110.

<sup>3</sup> - بن عزة محمد، ترشيد سياسة الإنفاق العام باتباع منهج الانضباط بالأهداف (دراسة تحليلية قياسية)، أطروحة دكتوراه، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015، ص:108.

- انتقاء الوسائل: هناك عدة تقنيات، إلا أن التقنيات الكمية تكون أكثر استعمال والمتمثلة في التكلفة/المنفعة coût/avantages، ويوضع في النهاية البرنامج الذي يشير إلى مجموع الوسائل الضرورية لتحقيق الهدف المبرمج.

2-3- مراقبة النتائج: وتهدف الرقابة إلى تحديد مدى درجة تحقيق الهدف، فيتم تحديد الفوارق وتحليلها.  
- تسجيل الفوارق: وذلك باتباع عدة تقنيات كالمحاسبة التحليلية.

- تحليل الفوارق: فعندما تظهر مختلف لوحات القيادة أية اختلالات أو نتائج سلبية فإن على مسؤولي البرامج أن يتوصلوا إلى السبب هل هو خطأ في التدبير، وسائل غير كافية أم أهداف لا يمكن تحقيقها وينبغي على المسؤولين العودة من جديد إلى نفس الطريق الذي سلكوه، لإعادة فحص البرنامج ككل.<sup>1</sup>  
تعمل تقنية ترشيد الخيارات المالية على تحديد الأهداف، وإحصاء الوسائل وتحليل الأنظمة، وبرمجة النفقات ومراقبة النتائج، الأمر الذي يحسن من مردودية وجودة النفقات العامة، ويؤدي إلى الابتعاد عن النفقات غير المنتجة.

**ثالثا: المصادقة على القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية:** تمت المصادقة على القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية في فرنسا سنة 2001، هذا القانون يعتبر إصلاح معمق للأحكام المتعلقة بالموازنة والمحددة بالأمر الصادر: 1959/01/02، ومن بين الأسباب التي دفعت إلى إصلاح الأمر هو النقص المسجل في فهم ووضوح العمليات المالية للدولة من طرف الجميع وخاصة النواب غير المختصين في المالية وكذلك لم يكن للبرلمان اختصاصات وصلاحيات واسعة في اعتماد الموازنة وكذا الرقابة على المال العام، هذا القانون الجديد وضع أسلوب جديد للتسيير في الإدارات العمومية من خلال اعتماد مدونة جديدة للموازنة تقوم على النتائج والأداء، فمرت الدولة من خلاله من منطق الوسائل إلى منطق النتائج.  
**المطلب الثاني: إصلاح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية.**

القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية يشكل ثورة حقيقية لقوانين المالية العامة، حيث أنه يرتكز على نقطتين أساسيتين تتمثل في تحديث وعصرنة التسيير العمومي من جهة وتقوية دور البرلمان في جانب الميزانية من جهة أخرى، غير أن هذا القانون لم يتم العمل به إلا بداية من 01 جانفي 2006 بالرغم من صدوره في 01 أوت 2001، حيث تعتبر هذه الفترة فترة تحضير البيئة المناسبة والظروف الملائمة لتطبيق هذا الأسلوب من الموازنة التي تقوم على أساس النتائج باعتبار أن فرنسا كانت تعتمد من قبل أسلوب ترشيد الخيارات المالية الذي يقوم على الأداء.

أدت عصرنة نظام الموازنة العامة للدولة إلى دراسة معمقة في قانون المالية العامة، حيث يتميز النظام الجديد للموازنة بتعزيز الأداء والتحول من منطق الوسائل إلى منطق النتائج، من خلال تكييف إجراءات الموازنة والمحاسبة، لذلك يطرح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الجديد بعض التساؤلات

<sup>1</sup> - Luc Weber, L'État acteur économique : Analyse économique du rôle de l'état, 3<sup>ème</sup> édition, Economica Paris, 1997, p : 223.

لا سيما حول مسؤولية المسيرين العموميين الجدد، الزيادة الفعلية لسلطات البرلمان على الموازنة وكذلك تطوير دور مجلس المحاسبة<sup>1</sup>، حيث يتضمن هذا القانون ثلاث محاور كبرى<sup>2</sup>.

- عرض جيد للميزانيات والحسابات؛

- إصلاح التسيير العمومي؛

- دعم امتيازات البرلمان أمام الحكومة.

أولاً: الأهداف الأساسية للقانون العضوي الجديد: كان هذا القانون ثمرة جهد كبير للبرلمانيين، وذلك من أجل إلغاء الأمر الصادر سنة 1959، وإحلال محله هذا القانون الجديد الذي يهدف بالخصوص إلى تحقيق الأهداف الآتية:

**1- الانتقال من ثقافة الوسائل إلى ثقافة النتائج:** إن ترشيد أسلوب تدبير الموازنة العامة للدولة يقتضي مقاربة جديدة تركز على التوفيق بين الأبعاد المالية، الاقتصادية والاجتماعية، وسلوك أساليب الضبط والترشيد والشفافية، في الإنفاق العام وإرساء نظام عقلاني يقوم على تحديد وتوضيح الأهداف مع اعتماد منهجية تقييم الأداء والنتائج وتحليل وتقييم السياسات العمومية، كاختيار أساسي في تدبير الموازنة العامة وتنفيذها ومتابعة التنفيذ، وبناء على ذلك فإن الانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية النتائج يقتضي التأكيد على أن تدبير الميزانية يجب أن لا يقتصر على اعتبارات قانونية النفقة ومشروعيتها ومطابقتها للاعتمادات المرصودة في الميزانية بل يجب أن تتسع لتشمل تحقيق الأهداف بالوسائل الأنسب والأقل تكلفة، وهو ما ينتج عنه اعتماد أسلوب جديد للرقابة يتمثل في تقييم الأداء الفعلي.

تدبير الموازنة على أساس النتائج من أهم المحاور الكبرى لإصلاح الموازنة العامة وذلك خلاف المقاربة التقليدية التي كانت سائدة في تدبير الموازنة والمرتكزة على منطق الوسائل، حيث كان الهدف هو صرف الاعتمادات مع احترام الحدود القصوى المرخص بها، في حين يهدف منطق النتائج إلى فعالية النفقات العمومية، مع استهداف تحسين عيش المواطنين، فمن الخلاصات التي أتى بها الإصلاح الموازي الفرنسي هو تمتيع المدراء بقدر كبير من الحرية في استخدام الاعتمادات والتصرف في الميزانية مقابل التزامهم بتحقيق الأهداف والبرامج، وبناء عليه أصبح صاحب كل برنامج يلتزم عند تقديمه بتحقيق أهداف محددة، في مقابل حرية التدبير التي تمنح له، مع ضرورة تقديم حصيلة النتائج المحصل عليها<sup>3</sup>.

**2- تعزيز دور البرلمان في إطار مالية الدولة:** يعتبر القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية LOLF ثمرة جهد البرلمانيين طيلة 40 سنة من النضال باعتباره يستهدف بالدرجة الأولى تقوية دور البرلمان في وضع الميزانية وكذا الرقابة على النفقات العامة، فكان هدف الإصلاح هو تصحيح وضع البرلمان في

<sup>1</sup> - François Ecalte, **maîtriser les finances publiques, pourquoi, comment ?** Édition Economica, paris, 2005. P: 259.

<sup>2</sup> - Catteau, **la LOLF et la modernisation de la gestion publique**[on line ],édition Dalloz , mai 2007. Disponible sur: <http://livre.fnac.com/a1965948/Catteau-La-Lolf-et-la-modernisation-de-la-gestion-publique?PID>. Consulté le: 15/09/2009.

<sup>3</sup> - Mohamed Karim, **Fiabilité budgétaire et financière au Maroc**, 1<sup>er</sup> édition, Almaarif –Aljadida, Rabat, 2010, p : 34.

ميدان المالية، نظرا لأن القانون القديم لم يكن يساعد كثيرا في فهم العمليات المالية للبرلمان ولم يكن دوره فعالا في طريقة اعتماد قوانين المالية حيث كان دوره في المناقشة والتعديل محدودين، كما لم يكن له دور فعال في الرقابة على النفقات العامة.

بالمقابل فالإصلاح الموازي الفرنسي، استدرك في القانون التنظيمي للمالية لسنة 2001 مجموعة من المؤشرات المرتبطة بتعزيز دور البرلمان، والمتمثلة في تمكين أعضاء البرلمان من اقتراح نقل الاعتمادات داخل نفس البرنامج، ومن برنامج لآخر، وكذلك اقتراح برامج جديدة داخل نفس المهمة، لكن بالمقابل لا يتم إنشاء مهمة جديدة إلا بمبادرة حكومية<sup>1</sup>. وتبعاً لذلك فتعزيز سلطات البرلمان في مجال الرقابة على تنفيذ عمليات الميزانية، يقتضي توسيع الرقابة، على عمليات تنفيذ الميزانية، وهذا ما خلص له الإصلاح الموازي الفرنسي، فالبرلمان إذن سيراقب مدى تحقق أهداف هذه البرامج، عبر مؤشرات أداء محددة مسبقا داخل البرنامج.

**3- تحسين أداء الإنفاق العام عن طريق الرقابة:** وهو ما يعني أن كل النفقات العامة يجب أن تنفق على الوجه الصحيح والسليم من أجل تحقيق الغاية المرجوة منها، والمتمثلة في تحقيق النفع العام نزولا عند رغبة أفراد المجتمع، بغية تحقيق أكبر قدر من الكفاءة والفعالية في الإنفاق من جهة، ومن جهة أخرى تحقيق الاقتصاد في الإنفاق أو ترشيد النفقات العامة، وذلك بتحقيق أفضل النتائج المنتظرة من النفقة وبأقل تكلفة ممكنة، ولا يتأتى هذا إلا باتباع نظام جديد للرقابة يقوم على تقييم أداء الإنفاق العام عن طريق تحديد حجم الأهداف المحققة بناء على تنفيذ البرامج المسطرة.

**ثانيا: أهم محاور إصلاح القانون العضوي LOLF:** تمثلت أهم المحاور الكبرى للإصلاحات التي جاء بها القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، والذي ألغى بصفة نهائية الأمر 59-02 في إعادة هيكلة الموازنة أو ما يعرف بالمدونة الجديدة للموازنة بالإضافة إلى الدور الجديد للبرلمان وكذا اعتماد نظام مسؤولية جديد.

**1- المدونة الجديدة للموازنة:** في إطار الموازنة القائمة على النتائج القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية أعاد تنظيم مدونة الميزانية إلى مهمات، برامج ونشاطات متعلقة بإتمام النفقات، من جهة أخرى التصويت على الموازنة يكون مصحوب بتحديد الأهداف والنتائج المنتظرة التي يجب أن تكون متبوعة بتفسير وتحليل في إطار التقرير السنوي للأداء الملحق بمشروع قانون ضبط الموازنة، وفي آن واحد الإدارات يجب عليها وضع أحكام قيادة الأداء، فحكم رقابة الملاءمة ونوعية المعلومات المبينة يشترك فيها البرلمان، مجلس المحاسبة والحكومة عبر اللجنة الوزارية للتدقيق في البرامج، فالوثيقة المذكورة سابقا تفصل المبادئ المتبعة لإعداد الأهداف والمؤشرات، وتسطر الأهداف الواجبة لتغطية ثلاث أبعاد<sup>2</sup>:

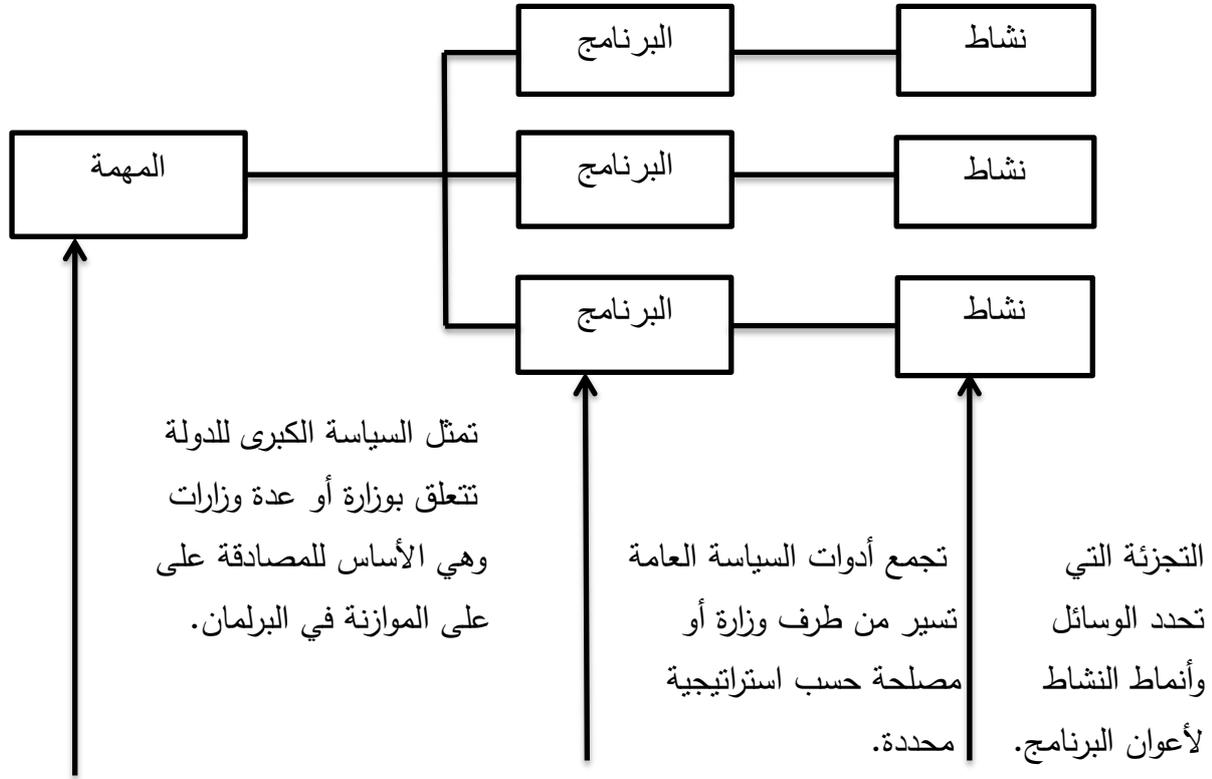
<sup>1</sup> - حنين محمد، المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية، الطبعة الأولى، دار القلم للطباعة والنشر، الرباط، 2007، ص: 79.

<sup>2</sup> - Dominique Bureau et Michel Mougeot, **performance, incitation et gestion publique**, conseil d'analyse économique, la documentation française, Paris, 2007 P: 11.

- تجيب على كل ما ينتظره المواطنون من معلومات حول العواقب الاقتصادية والاجتماعية للسياسات؛
  - يزيل القلق حول نوعية الخدمة للمستعمل؛
  - تقديم للمكلفين معلومات حول نجاعة التسيير.
- توقع الميزانية وتحضير قانون المالية يعد من الآن على ثلاث مستويات<sup>1</sup>:
- 1-1- المهمة mission:** تمثل وحدة التصويت على الموازنة من طرف البرلمان، تبين السياسة العامة للدولة، وهي تتعلق بوزارة أو أكثر وتضم مجموعة من البرامج. وتتميز بما يلي:
- المهمة تعوض الباب في الموازنة التقليدية، وتعتبر الوحدة التي يعتمد عليها البرلمان في التصويت على الاعتمادات؛
  - المهمة تتكون من مجموعة من البرامج، وكل مهمة على حدى تبني سياسة عامة؛
  - الموازنة العامة تحوي عدة مهمات؛
  - بعض مهمات الدولة يمكن أن تضطلع بها عدة وزارات.
- 1-2- البرنامج programme:** البرنامج يجمع الاعتمادات الموجهة لخدمة نشاط أو مجموعة منسجمة من الأنشطة، غير أن البرنامج لا يمكن أن يخرج عن إطار وزارة واحدة، أي لا يمكن أن يكون مشترك بين الوزارات مع إشراك لكل برنامج أهداف معرفة بوظيفة تحقيق المنفعة العامة، وهي تعتبر إطار تخصيص الاعتمادات. فمسؤول البرنامج يكون موظف إداري تحت سلطة الوزير وفي غالب الأحيان يكون عبارة عن مدير الإدارة المركزية وتتمثل صلاحياته فيما يلي:
- يعد الأهداف الاستراتيجية للمشاريع السنوية للأداء المتعلقة بهذا البرنامج، وتبرير الفوارق المثبتة بين التقدير والتنفيذ؛
  - يسير مخصصات الوسائل بين مختلف الميزانيات الخاصة بالبرنامج، وحرية التحويل الفوري للاعتمادات عند الضرورة؛
  - يضع كل في مكانه ويشجع سلسلة المسؤولين الماليين ذوي المستويات المختلفة في إطار آراء التسيير المعد لأحكام القيادة آخذاً في الاعتبار الطبيعة الدورية لنشاطاتها.
- 1-3- الأنشطة actions:** النشاط هو مكونة البرنامج، ويعتبر أساس التقسيم الميزاني المشكل من طرف القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية في إطار البرامج لحظة المصادقة على قانون المالية وتوزيع الاعتمادات بين النشاطات، مع الأخذ بعين الاعتبار الاحتياط لتغطية النفقات الإلزامية (نفقات المستخدمين). النشاطات تجيب على ضرورة التعريف بدقة لمختلف عناصر السياسة العامة، وأنواع النشاطات المستعملة والمسؤوليات المنفذة من طرف كل مسؤول، وتحدد الهدف الأصلي بدقة أثناء تنفيذ

<sup>1</sup> - Christophe Sinassamy, **La Loi Organique Relative Au Lois Des Finances (Lolf)**, Imprimerie Centrale De Lens, France 2007 p, p : 5-6.

الميزانية، كما أنها تستطيع تنسيق الأهداف والمؤشرات التي تكون مخصصة ومقسمة إلى أنشطة فرعية. والشكل الآتي يوضح المدونة الجديدة للموازنة. الشكل رقم (2-2): المدونة الجديدة للموازنة.



SOURCE : Nathalie choumette, Frédéric choumette, **les politiques économique**, Edition Ellipses Paris, 2008, p : 22.

**2- تقوية سلطة البرلمان:** القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية هو عبارة عن نص قانوني باقتراح من البرلمان يوسع سلطات البرلمان سواء من حيث التصويت وإمكانية التعديل الواسعة، وكذا الرقابة على التنفيذ بناء على المعلومات المتوفرة لديه، وهو كذلك يتمتع بحق الاطلاع على مجموعة من الوثائق التي تسهل عليه الرقابة على المال العام.

**2-1- التصويت على الاعتمادات:** قبل التصويت على مشروع قانون المالية وقبل مناقشته من طرف البرلمان يجب أولاً التصويت على مشروع قانون ضبط الميزانية المتعلق بالسنة السابقة وذلك حسب ما تنص عليه المادة 41 من قانون المالية الفرنسي (LOLF).

كذلك لا يمكن التصويت على الجزء الثاني لمشروع قانون المالية للسنة وكذا مشاريع قوانين المالية التكميلية قبل اعتماد الجزء الأول حسب ما تنص عليه المادة 42 من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، وحسب المادة 43 من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية فإن التصويت يكون على النحو الآتي:

- تقييم إيرادات الميزانية العامة، الميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة يكون التصويت إجمالاً؛

- تقييم موارد وأعباء الخزينة تكون موضوع تصويت واحد؛
- مناقشة اعتمادات الموازنة العامة يكون موضوع تصويت عن طريق المهمة، كذلك التصويت يكون في نفس الوقت على رخص الالتزام وعلى اعتمادات الدفع؛
- سقف تراخيص التوظيف تكون موضوع تصويت واحد؛
- اعتمادات الميزانية الملحقه واعتمادات الحسابات الخاصة تكون موضوع تصويت عن طريق ميزانية ملحقه وحسابات خاصة حسب الحالة.

**2-2- إمكانية التدخل الواسعة:** من خلال تخصيص إطار أكثر مرونة للتسيير الميزاني (البرامج) القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية يقلل بالمقابل الإمكانيات لتغيير نظامية الاعتمادات المصوت عليها، ويلزم خصوصا بتقديم المعلومات للبرلمان، مثل توضيح طلب الجداول المختصرة للتحركات المدخلة بصفة منتظمة والمتعلقة باعتمادات السنة الجارية عند إيداع قانون المالية التكميلي، فتدخل لجان المالية للغرفتين شامل وهي التي تعلم بالتجاوزات في الاعتمادات التقديرية، مراسيم التحويل والنقل قبل إمضاها من طرف الوزير المكلف بالمالية، مراسيم الإلغاء وقرارات تعظيم حسابات التخصيص الخاص، ومراسيم التسبيق المأخوذة بعد رأي مجلس الدولة، كل هذه الأمور يجب أن تخضع إلى الرأي المسبق للجان المالية في المجلسين، فعندما نتكلم عن العلاقة بين البرلمان والحكومة تتمثل في الميزانية التي تغطي جميع قطاعات الاقتصاد وعليه فالبرلمانات تكون مدعوة للتدخل في:<sup>1</sup>

- السلطة التشريعية تعتمد السياسة المالية فهي تتحمل المسؤولية عن المبالغ الإجمالية وتسهم في الإنفاق السياسي وفرض الضرائب وتقديم مبادئ توجيهية لسير الاقتصاد؛
- البرلمان يستطيع تعديل ميزانية الحكومة إلا أن نطاق السلطة يختلف من بلد لآخر، فقرة التعديل تكون غير محدودة قانونا في بعض البلدان ومحدودة في بلدان أخرى عن طريق القانون أو الدستور؛
- البرلمان يحدد أهدافا للحكومة قصد تحقيقها، فقراراته ليست على الأموال العامة فقط ولكن على ما تم تحقيقه باستخدام هذه الأموال معتمدا على قدرته في التعاون مع الحكومة لتحديد الأهداف والنتائج؛
- البرلمان ينظر في النتائج وهو دور إضافي خارج عن إطار السيطرة على صحة وشرعية النفقات لأنه يشكك في النتائج التي حققتها الحكومة من خلال الميزانيات المعتمدة من طرفه.

**2-3- الرقابة على تنفيذ الاعتمادات:** القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية يقوي ويدعم سلطة البرلمان الرقابية عن طريق لجان البرلمان المكلفة بالمالية التي تقوم بالرقابة البرلمانية عن طريق متابعة ومراقبة تنفيذ قوانين المالية وإجراء تقييم لكل المسائل المتعلقة بالمالية العامة، في تطبيق مهمات الرقابة والتقييم وعليه فالميزانية الأحسن هي التي تتسم بتحقيق الأهداف المحققة مسبقا بأقل تكلفة ممكنة.

<sup>1</sup> -Allen Schick, L'évolution du rôle du parlement dans le processus budgétaire[on line ]disponible sur : <http://www.senat.fr/commission/fin/controle/guide.html>, consulté le :06/05/2012.

في النهاية يمكن الإشارة إلى أن سلطات اللجان المالية قد توسعت كثيرا وذلك كما يلي:<sup>1</sup>

- حق التحري على الوثائق وفي عين المكان؛
- حق الاطلاع على المعلومات والوثائق الإدارية والمالية؛
- حق تدقيق وسماع كل شخص بموافقة الرئيس والمقرر العام؛
- إمكانية أن تطلب من مجلس المحاسبة لكل التحقيقات حول تسيير المصلحة أو الهيئة التي يراقبها؛
- إلزامية إجابة الحكومة في مدة لا تتجاوز شهرين على كل الملاحظات المبلغة في إطار مهمة التقييم والرقابة.

كذلك وضعت سلطات أوسع للبرلمان في هذا المجال حيث ألزمت المادة 58 من القانون العضوي

المتعلق بقوانين المالية بما يلي:\*

- إلزامية الاستجابة لطلب الحضور أمام البرلمان الموقعة من طرف الرئيس والمقرر العام في إطار مهام الرقابة والتقييم.
- إنجاز كل تحقيق مطلوب من طرف اللجان المالية متعلق بتسيير الخدمات أو التنظيم الذي تراقبه، ملخص كل هذه التحقيقات يجب أن يصل للجنة في مدة ثمانية أشهر من تاريخ الطلب لكي تقوم بنشره.

- شهادة نظامية وصدق ووفاء حسابات الدولة، هذا التصديق مرافق لمشروع قانون تسوية الميزانية (ضبط الميزانية)، ويرفق بتقرير حول التحقيقات المنجزة خلال السنة المالية السابقة.

- وضع تقرير يرافق مشروع قانون ضبط الميزانية، متعلق بنتائج تنفيذ السنة المالية السابقة والحسابات المشتركة والتي يعبر عنها خاصة عن طريق مهام وبرامج تنفيذ الاعتمادات.

- التقرير السنوي لمجلس المحاسبة يستطيع أن يكون محور نقاش المجلس الوطني ومجلس الأمة.

الحالات الواجبة التغيير من خلال ما تضمنه القانون العضوي تتمثل في توسيع حقل قانون ضبط الميزانية الذي يعطي نظرة شاملة للحالة المالية للدولة من خلال تبرير حساب النتائج والميزانية الذي يرفق بالتقارير السنوية للأداء التي تعبر بالنسبة لكل برنامج عن الفوارق مع تقارير قوانين المالية، هذه الأعباء متضمنة أحيانا على معطيات الميزانية وعلى المعطيات المتعلقة بالأداء التي تسمح للوزارة بتقديم حساب واقعي للتسيير واحترام أهدافه، فممثلي الأمة لهم الآن إمكانية إثبات أن البرنامج أنجز أم لا، وعليه فإن فائدة المناقشة تقوم على أساس شرطين:<sup>2</sup>

- يفترض أن البرلمان يرصد وسائل تقنية ضرورية لتقييم النتائج من خلال التقرير حول تطبيق قوانين المالية المعد من طرف مجلس المحاسبة؛

<sup>1</sup> - Henri guillaume, Guillaume Dureau et Franck Sil vent, **Gestion publique (l'état et la performance)** presses de sciences po et Dalloz, paris2002 , p : 167.

\* Article 58 de la LOLF modifie par la loi n° :2005/779 du : 12 juillet2005 art 11(JORF 13 juillet2005).

<sup>2</sup>- Xavier Anglebert, **Manager avec la LOLF (loif et développement du contrôle de gestion dans l'administration de l'état)**, 1<sup>er</sup> édition groupe revue fiduciaire paris 2005, p : 213.

- يفترض معرفة فعالية أو عدم فعالية نشاط الوزارات من خلال نتائجها وعليه فالبرلمانيون يملكون إمكانية معاينة النتيجة الرديئة عند التصويت على قانون المالية القادم.

تطبيقا بين قانون ضبط الميزانية للسنة (ن-1) وقانون المالية السنوي(ن+1) تحليل الفعالية للاعتمادات المستعملة والنتائج المحصلة لكل برنامج يوضع في صلب النقاش عند تخصيص الاعتمادات للسنة المالية(ن+1) في إطار مناقشة مشروع قانون المالية، وعليه البحث عن الأداء لا يكون عبثي ولكن حقيقة يومية.

**3- نظام المسؤولية الجديد:** يركز نظام المسؤولية الجديد على النتائج، فوفق مجموعة المؤشرات الاقتصادية على المسؤول أن يحقق النتائج المنتظرة منه ومن النفقات الموضوعة تحت تصرفه، فمسؤول البرنامج والوزير كلاهما يخضعان لمراقبة ومساءلة البرلمان عن نتائج الإنفاق كما أن المسؤولين الموضوعين تحت سلطة مسؤول البرنامج يخضعون لسلطته السلمية والذين يساءلون عن الميزانية التطبيقية للبرنامج، كل برنامج يسير من طرف مسؤول مكلف في إطار نشاطه وهو مسؤول عن تحقيق الأهداف المسطرة تحت سلطة الوزارة بعد إعطاء أو تقديم وسائل تنفيذ هذه المهمة، فالقانون العضوي يضمن حرية كبيرة للمسؤول التي تسمح له بإعادة إبراز ترتيبه للاعتمادات داخل البرنامج مع وجود قيود لا تسمح بتجاوز السقف المحدد بالنسبة لنفقات الموظفين مع شرط تقديم حساب في نهاية السنة المالية. فمسؤول البرنامج يوزع الاعتمادات حسب الميزانيات العملية للبرنامج التي تعد على مستوى ملائم للنشاط العمومي، ويحدد لكل مسؤول للميزانية العملية للبرنامج الأهداف الخاصة بنشاطه وتحديد نظام للحساب المقدم الذي يسمح له بتسيير برنامجه، فالأهداف والمؤشرات يجب أن تضبط حسب كل برنامج، ويمكن أيضا إرفاقها بأهداف وسيطة للإنتاج، أو الوسائل التي تساعد على تحقيق الأهداف الاستراتيجية للبرنامج هذه المسؤولية تتسق في أعلى مستوى باستعمال الوسائل التي تسمح بتطوير التسيير العمومي:<sup>1</sup>

- مقارنة قرارات التسيير على المستوى الملائم؛

- إعطاء ليونة إضافية في تسيير الاعتمادات؛

- إثارة اهتمام المسؤولين بالاقتصاد المحقق وتفضيل أحسن عمل.

قانون المالية الجديد أعطى حرية أكبر للمسير في استعمال الاعتمادات من أجل البحث عن الكفاءة والنجاعة في النشاط العمومي والذي يكون بمنح حرية كبيرة واستقلالية لصلاحيات تنفيذ الميزانية، مما يعطي ليونة في التسيير على المستوى الكلي، تتعكس على مستوى المصالح المكلفة بالتنفيذ،<sup>2</sup> هذه الحرية في تسيير الاعتمادات تزيد من المسؤولية المباشرة للمسيرين في إطار المدونة الجديدة للموازنة العامة، وكذا توسيع صلاحيات الجهات الرقابية وخصوصا البرلمان تعتبر مبادئ أساسية

<sup>1</sup> - Isabelle flahault, les finances publiques et la réforme budgétaire, 3<sup>eme</sup> Edition, la documentation française paris, 2007, pp :83-84.

<sup>2</sup> - Stéphane Thébaud, l'ordonnateur en droit public, librairie générale de droit et de jurisprudence, EJA paris 2007, p :200.

لترشيد الإنفاق العام، لكن هذه الأمور لا تكفي وحدها بل يجب أن تتبع بإصلاحات تخص البيئة المالية والتي تضم الإصلاح الإداري، الإصلاح المحاسبي، الإصلاح الرقابي.

**المطلب الثالث: الإصلاحات المتعلقة ببيئة النظام الموازي.**

لا يمكن أن يتم تحديث الموازنة العامة بالتحول من موازنة الوسائل إلى الموازنة القائمة على النتائج دون أن يرافق ذلك إصلاح إداري يتناسب مع حجم هذه الإصلاحات، بالإضافة إلى إصلاح المحاسبة العمومية حتى تكون الحسابات صادقة ووفية وشفافة، ولا يمكن أن يتم هذا الإصلاح دون أن يرافقه إصلاح النظام الرقابي للتأكد من مدى تحقق الأهداف المنتظرة من هذا الإصلاح، والمتمثلة أساساً في ترشيد الإنفاق العام وتحقيق أكبر قدر ممكن من تطلعات المواطنين.

**أولاً: الإصلاح الإداري:** الإصلاح الإداري هو ذلك التغيير الشامل الذي يشمل العمل والتنظيم والأشخاص العاملين ضمن الجهاز الإداري الحكومي والعمل على تغيير وجهة نظر الجماهير تجاه الإدارة وعملها، ولذلك لا نقصد هنا الإصلاح الإداري الاعتيادي والإصلاحات الآتية التي تمس جانباً من جوانب الإدارة وإنما نقصد به تحقيق تحول كامل في الخطط وتغيير جوهر في الروح والفكر، وفي تنظيم العمل وسلوك العنصر البشري الذي يعمل ضمن هذا الجهاز وأسلوب أدائه لدوره. كما يقصد بالإصلاح الإداري إعادة التفكير في تغيير منهجية وأسلوب الإدارة العامة والتي تتمثل في أجهزة الدولة، وهذه العملية هي في الحقيقة مطلب كثير من الدول سواء المتقدمة أو النامية نظراً لأنها تمثل إعادة تنظيم دور الدولة في تقديم خدماتها للمواطنين، إذا علمنا بأهمية الإصلاح الإداري ودوره في التنمية.<sup>1</sup> فبناءً على المتغيرات والتحويلات التي يعيشها العالم يتحتم على الدولة إعادة النظر في سياساتها وإصلاحاتها حتى يمكنها معايشة الواقع، فبدأ الناس ينظرون إلى حقوقهم المترتبة عن دولهم، وما هي الخدمات التي يجب أن يحصلوا عليها، وما هي الطريقة المثلى التي على الدولة اتباعها لتقديمها.

يستند التبرير النظري لعملية الإصلاح الإداري إلى فرضية أساسية مفادها أن الإدارة أداة للتغيير تستهدف تحقيق التحول أو الانتقال من الوضع الإداري الراهن إلى وضع إداري جديد أنسب وأحسن وأكثر استجابة لاحتمالات المستقبل ولتطلعات وآمال المواطنين.<sup>2</sup>

**1- جوانب الإصلاح الإداري:** لا يسعى الإصلاح الإداري إلى مجرد الاستجابة الآلية لاحتياجات المجتمع، بل أن يحاول التأثير في هذا المجتمع من خلال الأهداف التي يحققها، ويتبلور مفهوم الإصلاح الإداري من خلال الأبعاد التالية:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - حاروش نور الدين، حاروش رقيقة، علم الإدارة من المدرسة التقليدية إلى الهندرة، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان 2015، ص150.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص: 151.

<sup>3</sup> - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، دليل اللقاء التدريبي حول "أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك" الجلسة الرابعة بعنوان "أهمية التحول إلى إدارة الأجهزة الحكومية كمدخل بديل لإدارة الموارد الإنتاجية"، ديوان المحاسبة في الجمهورية اللبنانية، بيروت، 2009، ص ص: 15 - 16.

- تحديث الهيكلية الإدارية بما يمكنها من التخلص من القيود التي تعيق انطلاق قوى الإنتاج الوطنية وتبني الأساليب المتطورة التي تكفل ترشيد اتخاذ القرارات، وتأكيد حسن الاستفادة من الموارد الإنتاجية المتاحة، أخذاً في الاعتبار النفقات والإيرادات العمومية؛
- إعادة النظر في مفهوم الوظيفة العامة، وتغليب منطق الخدمة وما تجلبه من عوائد على منطق السلطة والسيادة؛
- تعميق سياسة اللامركزية الإدارية، عن طريق تفويض الصلاحيات لكل مستوى إداري، بما يتناسب وطبيعة النشاط الذي يمارسه وحجم المسؤوليات الملقاة على كاهله، بحيث تتركز سلطة اتخاذ القرارات عند المستوى التنظيمي المناسب، وليس بالضرورة عند قمة الهرم الإداري فقط، ومن المهم كذلك تكريس مبدأ المساواة والمحاسبة على أساس النتائج المحققة؛
- ابتكار النمط التنظيمي الذي يحقق مشاركة المواطنين المنتفعين من الخدمات، بطريقة فاعلة ومستمرة واعتماد أشكال من التنظيم تختلف باختلاف طبيعة النشاط ومجال العمل، ذلك أن توحيد أنماط العمل وتعميمها أدت إلى قتل الحافز على الابتكار والتجديد؛
- منح الاستقلال المالي والإداري للأجهزة الخدمية وإدارتها وفقاً للأساليب الاقتصادية، وتمكينها من الاعتماد على قدراتها الذاتية ومواردها الخاصة في تمويل نشاطاتها، بعيداً عن الاتكال على سلطة الدولة ورعايتها المطلقة؛
- تكريس قواعد موضوعية في التخطيط والمتابعة والتقييم والالتزام بمؤشرات محددة للحكم على الأداء وتحديد معايير النجاح والفشل وتعزيز مبادئ المساواة والمحاسبة للموظفين العموميين على قاعدة الثواب والعقاب.

## 2- الأسباب المبررة لضرورة الإصلاح الإداري: تتمثل هذه الأسباب فيما يلي:<sup>1</sup>

- أسباب اقتصادية مختلفة تتصل بالندرة المتزايدة للموارد العامة وزيادة الضغوط الاقتصادية على المواطنين والعاملين في إدارات الدولة على حد سواء؛
  - العجز الواضح للإدارة العامة عن تحقيق الأهداف الموضوعية لها؛
  - التطور العلمي والتكنولوجي المتسارع، فضلاً عن التحولات الديمقراطية؛
  - ظهور أشكال مختلفة من الفساد الإداري في إدارات الدولة وعلى مختلف المستويات.
- يعتبر الإصلاح الإداري إجراءً ضرورياً لتطبيق الموازنة القائمة على النتائج عن طريق العمل على إيجاد ثقافة تنظيمية قائمة على مبادئ وقيم كفيلة برفع كفاءة الأداء وفاعليته ترشيداً للإنفاق العام واحتراماً لتطلعات المواطنين.

<sup>1</sup> - محمد صالح القريوتي، الإصلاح الإداري بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2001، ص: 24-27.

**ثانياً: الإصلاح المحاسبي:** في الأصل المحاسبة العمومية تهدف أساساً إلى ضمان احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها والسهر على احترام رخص الميزانية، وتجنب التعسف في استعمال الأموال العمومية وعليه فإن تطبيق أسلوب الموازنة القائمة على النتائج يجب أن يرافقه إصلاح محاسبي حتى يتمكن من تحقيق أهدافه، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال التوسع من محاسبة الصندوق إلى أنواع محاسبية أخرى وكذا الأساليب المحاسبية المطبقة في حد ذاتها.

**1- الصور الجديدة للمحاسبة:** بناء على القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الفرنسي تمسك الدولة محاسبة لإيرادات ونفقات الميزانية، ومحاسبة عامة لمجمل هذه العمليات، ومن جهة أخرى تعرض محاسبة موجهة لتحليل التكاليف لمختلف النشاطات الملتمزم بها في إطار البرامج، معناه أن الدولة مرت من نوع محاسبي واحد إلى ثلاث أنواع محاسبية.

**1-1- محاسبة الصندوق:** تكون موجهة للمتابعة اليومية لحالة خزينة الدولة، فتعمل على تسجيل الإيرادات والنفقات التي تكون مرتبطة بالسنة المالية الحالية المدفوعة والمحصلة فعلاً، مهما كان قانون المالية الذي يجيز التنفيذ، هذا النظام يظهر سهولة سير الدفع والتحصيل للدولة، مما يسمح للخزينة في أي لحظة بتحديد احتياجاتها وقدراتها التمويلية.<sup>1</sup>

**1-2- المحاسبة العامة:** هذه المحاسبة تسمى أيضاً محاسبة النشاط أو محاسبة الحقوق المثبتة، تكون مستعملة في الجماعات الإقليمية والهيئات العمومية والمؤسسات، فعند تسجيل الإيرادات والنفقات العامة في تاريخها، فالمحاسبة العامة تسمح بتسجيل المجاميع الواجبة الدفع أو التحصيل لاحقاً من جهة، ومن جهة أخرى عرض الالتزامات خارج الميزانية للدولة التي تتطور خلال السنوات الأخرى وتسمح بمعرفة وتحديد الديون المضمونة من طرف الدولة.<sup>2</sup>

**1-3- محاسبة تحليل التكاليف:** موجهة لتحليل مختلف النشاطات الملتمزم بها في إطار البرامج، هذه المحاسبة قريبة من المحاسبة التحليلية والتي تم تحديثها من طرف مصالح الدولة، هذه المحاسبة تسمح بمعرفة تكاليف النشاطات الموضوعة من طرف الدولة، وعليه فهذا الجانب للإصلاح المحاسبي يشكل مقاربة لمنطق الأداء.

هذا التحديث للنظام المحاسبي يعتبر في النهاية:

- أداة معلومة للبرلمان والمواطن على الحالة المالية للدولة والتزاماتها وكذا أملاكها؛
- أداة قرار بالنسبة للمسيرين الموضوع خصوصاً في ضوء نتائج تعدد السنوات وعقودهم التي تسمح بقياس الفعالية والأداء لنشاطهم.

<sup>1</sup>- Isabelle flahault, op, cit, p : 79.

<sup>2</sup>- Charles Waline, Pascal Desrousseaux et Stanislas Godfroy, **Le budget de l'état, nouvelles règles, nouvelles pratiques**, la documentation française, Paris, 2006, p : 136.

## 2- الخصائص الجديدة للمحاسبة العمومية: يمكن إدراج هذه الخصائص في النقاط الآتية:<sup>1</sup>

- منطق الأداء: بمعنى الدول والحكومات والهيئات العمومية يجب عليها من الآن فصاعداً مثل المؤسسات أن تسجل كنفقات برأسمال كل الأملاك المنقولة، وعليه منطقياً الهيئات العمومية يجب عليها سنوياً إعداد الاهتلاك خلال مدة استعمال الأملاك المنقولة، كذلك النقص الناتج عن فقد القيمة، والقيام كذلك بجرد الأملاك التي هي ملك لها والقيام بجرد الأصول الأخرى والتقييم بسعر معقول؛
- الالتزام، التطبيق والحقوق المثبتة: تطبق مبدأ محاسبة الالتزام للحقوق المثبتة التي تجبر أيضاً بمحاسبة الخصوم لكل ديونها الخاصة بالموردين وكل القروض والديون الخاصة بها، ويجب عليها تسجيل المشتريات، التكاليف وأعباء الموظفين؛
- تعميم محاسبة القيد المزدوج: القيد المزدوج يتمثل في الدائن والمدين وهي فكرة مبتكرة فيما يخص محاسبة الغير؛
- المحاسبة العمومية أداة لقياس الأداء فهي لا تسمح بقياس النتائج فقط بمعنى التأكد من صحة الحسابات بل تمتاز بقياس الأداء كذلك؛
- المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تعطي استقلالية واسعة في كثير من الدول ولدى الهيئات الدولية هذه المعايير تهدف إلى:
- عرض لشكل ومحتوى الحالات المالية للقطاع العمومي؛
- ضرورة إعلام الهيئات العمومية؛
- المعالجة المحاسبية لمختلف المعاملات وبعض عناصر الأصول والخصوم.

## 3- التحول إلى المعالجة المحاسبية على أساس الاستحقاق: في الحقيقة أن أغلب دول العالم طبقت

- الأساس النقدي في محاسبتها، باعتباره من أقدم الأسس التي استخدمت في تسجيل البيانات المحاسبية وقياس نتائج النشاط الحكومي، ويهتم هذا الأساس بإثبات الإيرادات في السجلات المحاسبية عند قبضها وإثبات النفقات في السجلات المحاسبية عند دفعها، بغض النظر عن الفترة المحاسبية التي تخص كلا منهما، أي أن العبرة بوقت التحصيل أو وقت الصرف وليس بوقت الاستحقاق لكن ظهرت تحفظات وانتقادات عجلت بالانتقال إلى أسلوب آخر يتم على أساس الاستحقاق منها:<sup>2</sup>
- عدم قدرة المحاسبة الحكومية على الرقابة وتقييم أداء الوحدات الحكومية وذلك لاهتمامه بالعمليات النقدية وإهمال العمليات غير النقدية المتعلقة بالسنة المالية؛

<sup>1</sup> - Jean François de rebert, Jacques Colibert, **les normes ipsas et le secteur public**, dunod, paris, 2008, p p : 12 - 13.

<sup>2</sup> - خلف عبد الله الواردات، سهيل بسيم الدباس، المحاسبة الحكومية وموازنة البرامج والأداء، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص: 50-51.

- هذه الطريقة لا تمكن من إجراء المقارنات بين السنوات المتتالية بسبب تداخل أنشطتها وانعكاس ذلك على عمليات التخطيط الشامل للدولة مما يؤثر سلبيًا على إظهار البيانات المالية بصورة صادقة وعادلة؛
- عدم توفير البيانات المالية الضرورية واللازمة لتصوير المركز المالي للحكومة؛
- عدم التمييز بين النفقات الرأسمالية أو النفقات الإيرادية وأن النفقات المدفوعة في سبيل الحصول على الأصول الثابتة تعامل نفس معاملة النفقات للحصول على خدمة، مما يكون له تأثير مباشر على الحساب الختامي؛
- لا يوفر الأساس النقدي المرونة الكاملة في استكمال تنفيذ المشاريع وخاصة عند نهاية السنة المالية؛
- استخدام الأساس النقدي يظهر خلل في مبدأ استقلالية السنوات المالية وذلك عند إجراء القياس المحاسبي للنتائج.

أما أساس الاستحقاق فيقوم على أساس إثبات العمليات المالية التي تخص السنة المالية بغض النظر عن موعد الدفع الفعلي أو القبض الفعلي وسواء تم ذلك الدفع أو القبض في السنة المالية التي تمت بها أو سنة سابقة أو سنة لاحقة، الأمر الذي يحقق فكرة استقلال السنوات المالية عن بعضهما البعض.

كما أشارت الفقرة رقم 103 من دليل المحاسبة العمومية، الصادر عن المؤتمر الإقليمي لهيئة الأمم المتحدة إلى أنه نظرا لنمو وتعقيد العمليات الحكومية، فقد أصبح أساس الاستحقاق أفضل طريقة نافعة وشاملة، خاصة في الدول التي تطبق موازنة البرامج القائمة على النتائج، إذ يقدم هذا الأساس الصورة الكاملة للأنشطة المالية وهو ما يجب الاعتراف به كهدف مرغوب فيه.<sup>1</sup>

**ثالثا: إصلاح النظام الرقابي:** تقوم الرقابة في إطار الموازنة القائمة على النتائج على أساس الرقابة الشاملة التي تتضمن رقابة مالية ورقابة غير مالية، فالرقابة المالية تقوم بضمان القانونية والنظامية التي تمارس من خلال الرقابة المحاسبية (تعقب الأخطاء المحاسبية والتلاعب) والرقابة الإدارية (مراعاة النظم والقوانين) ورقابة المخصصات (التأكد من أن الأموال أنفقت في نفس الأغراض المخصصة لها) أما الأسلوب الحديث غير المالي للرقابة فيتمثل في رقابة الأداء وذلك بهدف ضمان إنفاق الأموال بشكل جيد، فقياس الأداء يعتمد أساسا على تحديد الأهداف ثم تحليل الأهداف الرئيسية إلى أهداف فرعية بالنسبة لمراكز المسؤولية المختلفة داخل كل هيئة حكومية، ثم تحليل الأهداف الفرعية إلى مهام وبرامج وأنشطة التي تتبع بوضع مؤشرات لقياس الأداء، والتي على أساسها تقيم عملية الإنفاق الحكومي من حيث الكفاءة والفعالية والاقتصاد، وفي الأخير تحديد الانحرافات وأسبابها وتبني إجراءات التصحيح لتحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف المسطرة، وهذا كله بهدف ترشيد سياسة الإنفاق العام وحماية المال العام.

<sup>1</sup> - محمد خالد المهاني، الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة، تجارب عربية مقارنة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2012، ص ص: 80-81.

ينبغي أيضا العمل على تحديث الأجهزة المركزية العليا المعنية بالرقابة الإدارية والمالية والوظيفية وتوجيه رقابتها على الأداء النهائي وعلى الأنشطة التي تستهلك أكبر قدر من الاعتمادات، بدلا من مجرد التركيز على مقدار تقيد الإدارة بالقوانين والأنظمة والإجازة البرلمانية في الجباية والإنفاق، وعليه يجب إعادة النظر في أدوار أجهزة الرقابة لتصبح رقابة أداء ورقابة نتائج تركيز على الإنتاجية وعلى الفعالية وعلى درجة الالتزام بضوابط ومؤشرات ذات صبغة عامة، إن تطوير دور هذه الأجهزة يحتاج إلى مزيد من التفعيل والتعميق، بحيث ينشط دورها الرقابي في المساءلة والمحاسبة من جهة، ويتعزز دورها الإرشادي في تقديم النصح والوعون للأجهزة التنفيذية. وإذا ما أخذنا التجربة الفرنسية نرى أن القانون المالي الجديد ألقى على عاتق مجلس المحاسبة مهام جديدة داعيا إياه إلى إجراء رقابة مرافقة للتنفيذ وإلى وضع تقارير معينة<sup>1</sup>؛ وهي:

- تقرير حول مشروع الموازنة الجديدة، يقدمه إلى البرلمان في ضوء نتائج تنفيذ موازنة السنة السابقة؛
- تقرير ثان يقدمه المجلس في إطار قانون قطع الحساب\*، ينصب على كيفية تنفيذ الاعتمادات ضمن كل برنامج من البرامج ويركز على النتائج المحققة من قبل المسؤولين عن التنفيذ؛
- كذلك فإن تصديق مجلس المحاسبة على الحسابات بات يتضمن، من الآن فصاعدا، إجراء عملية مقارنة بين حسابات المحاسبين وحسابات الأمرين بالصرف، مشفوعة بعملية تقدير حقيقية تتناول صحة المعلومات الحسابية ودقتها وشفافيتها.
- الإجابة على طلبات المساعدة والوعون المقدمة إليه من اللجان المالية في البرلمان، وهذا ما يدفعه إلى إجراء تحقيقات معمقة تضاف إلى برنامج عمله الخاص.

### المبحث الثالث: ترشيد الإنفاق في إطار الموازنة القائمة على النتائج.

في إطار السياسة المالية للدولة والمتمثلة أساسا في تحقيق الخدمات الأساسية، وسير المرفق العام تحتاج إلى أسلوب كفاء وفعال لإدارة المالية العامة، ولعل أهم سمات هذه الإدارة الفعالة هو أن تكون قادرة على تعبئة موارد مالية بشكل كاف لتمويل الخدمات العامة ومشاريع التنمية، وكذلك قدرتها على تخصيص هذه الموارد وإنفاقها حسب الأولويات الاستراتيجية وأهداف السياسة العامة للدولة، ووفقا لمتطلبات الانضباط المالي وكفاءة الإنفاق الحكومي تقوم على تحديد الأساليب المثلى لاستخدام الموارد الاقتصادية لتحقيق الأهداف العامة، ورفع إنتاجية الإنفاق الحكومي وتقديم خدمات عامة بتكلفة أقل، وهي كلها عناصر تساهم في ترشيد الإنفاق العام، ولا يتأكد ذلك إلا من خلال التنسيق بين الموازنة العامة وأهداف الخطة، تحسين كفاءة وفعالية الموازنة العامة وكذلك الحوكمة المالية.

<sup>1</sup> - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، مرجع سابق، ص: 19.

\* قطع الحساب ويعرف أيضا بالحساب الختامي وهو الحساب الذي يعد بعد نهاية السنة المالية، كما يعرف بقانون ضبط الميزانية كما هو معروف ومعمول به في الجزائر.

## المطلب الأول: ضرورة التنسيق بين الموازنة العامة وأهداف الخطة.

يعتبر التخطيط السليم للموازنة بما يتماشى مع الخطة العامة للدولة أداة تساعد على تحقيق الأهداف الرئيسية والفرعية، بالإضافة إلى تحقيق التوازن بين الأهداف والإمكانات المتاحة، وتتضمن عملية التخطيط محاولات الإدارة للتنبؤ بالمشاكل التي قد تصادف تحقيق أهداف معينة، وبالتالي التوصل إلى أفضل الأساليب لمقابلة هذه المشاكل تجنباً لعنصر المفاجأة وما يترتب عليه من اتخاذ قرارات لترشيد استغلال الموارد المتاحة عن طريق ترشيد سياسة الإنفاق العام، لأن الموازنة العامة تمثل خطة كمية تتضمن الأهداف المختلفة للدولة، كما تحتوي على مجموعة الأنشطة اللازمة لتحقيق هذه الأهداف بالإضافة إلى المفاضلة بين البدائل المختلفة وتقييمها واختيار البديل أو مجموعة البدائل المناسبة لإعداد الموازنة، مما يحتم على الإدارة رسم خطة عمل حتى تواجه المستقبل، وتخطط لما يلزم اتخاذه لتجنب العقبات أو الصعوبات التي تعيق تحقيق الأهداف.

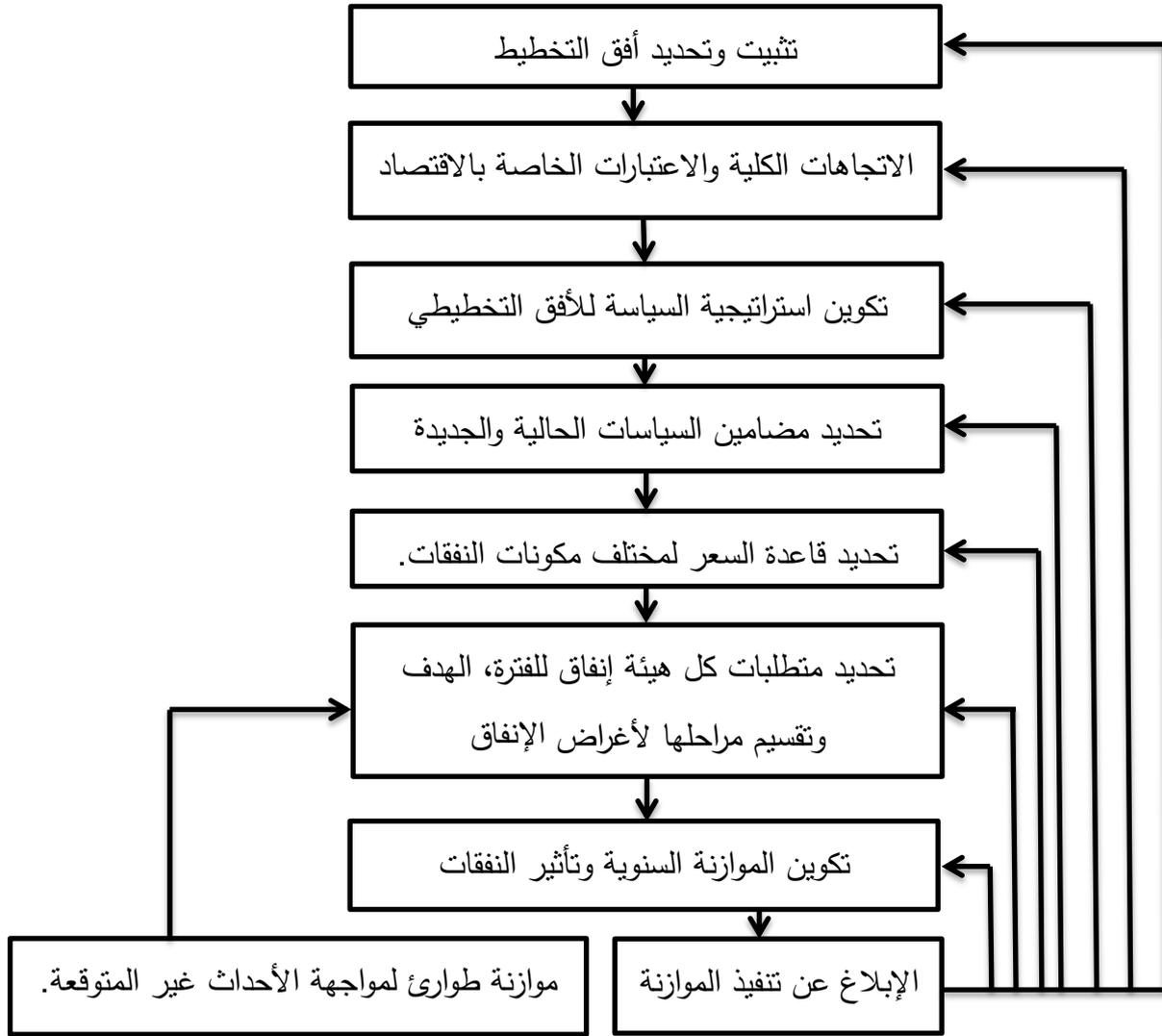
**أولاً: تخطيط النفقات والدقة في التنبؤ بها:** تخطيط النفقات سواء كان على المستويين التفصيلي أو الإجمالي يستند أساساً على تحليل وتقدير العوامل التي تؤثر على كل قطاع وهو محاولة لتحديد كميات لتلك العوامل وتشتمل العملية على ثلاث مراحل أو خطوات كما يلي:<sup>1</sup>

- العوامل القائمة التي تساهم نحو زيادات النفقات أو التخفيضات في النفقات؛
- تقدير معايير ومقاييس أو أسس الخدمة المطلوبة أو الأهداف التي يتطلب تلبيتها، حيث يستوجب الأمر أخذها بعين الاعتبار والاهتمام؛
- التكاليف التي يقتضي تحملها لتقديم الخدمات وعامل الوقت المطلوب وشكل تلك التكاليف لاستخدامها في تكوين الموازنة، إذ لا بد من حسابها بدقة وإعطاء النتائج السديدة لها بهذا الشأن.

تخطيط النفقات والتنبؤ يتضمنان الاتجاهات الاقتصادية ونفقات الحكومة بمستويات مختلفة، وكذلك تحديد وتقرير متطلبات كل هيئة رسمية وتحديد مراحل أو فترات النفقات بكل دقة أي الإنفاق على مراحل، والشكل رقم (2-3) الذي يوضح عملية تخطيط النفقات، سواء كانت جزء من خطة التنمية أو كجزء منفصل ولكنه مكمل لعملية الموازنة، يهتم بأغراض النفقات والمعدل المناسب للنمو أو انخفاض النفقات والمضامين التي تؤثر على الاقتصاد ككل ومن أجل تعبئة الموارد، وعليه فهناك علاقة وثيقة بين التنبؤ والموازنة، فكما أن عملية إعداد الموازنة تتطلب دراسة الواقع الحالي من فرص وقيود ونقاط قوة وضعف فلا بد من دراسة مثل هذه الأمور المتوقعة في المستقبل وهذه هي عملية التنبؤ، حتى تكون قد أخذت بأسباب النجاح للعملية التخطيطية وهذا أمر هام جداً.

<sup>1</sup> غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص ص: 227-228.

الشكل رقم (2-3): يوضح عملية تخطيط النفقات.



المصدر: غازي عبد الرزاق النقاش مرجع سابق، ص: 230.

فالخطة المالية الاستراتيجية هي خطة مالية طويلة الأجل فيها ترجمة الأهداف والاستراتيجيات الموضوعية لمؤسسات الدولة إلى تقديرات مالية تعكس نتائج الأعمال والتدفق النقدي والمركز المالي للمؤسسات في الدولة، فالخطة المالية هي عبارة عن وثيقة تحدد ما يجب القيام به خلال فترة مستقبلية محددة وهذا يعني أن التخطيط المالي يتضمن:<sup>1</sup>

- تحليل أثر الخيارات المالية والاستثمارية المتاحة للمؤسسات؛
- توقع النتائج المستقبلية للقرارات الحالية تجنباً للمفاجآت ولتفهم الروابط بين الحاضر والمستقبل؛
- التقرير بشأن اختيار أحد البدائل المتاحة؛
- قياس النتائج في ضوء الخطة الموضوعية.

<sup>1</sup> - محمود حسين الوادي، تنظيم الإدارة المالية من أجل ترشيد الإنفاق الحكومي ومكافحة الفساد، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص: 105.

ثانياً: تفعيل المستويات الثلاثة لتخطيط الموازنة: ظهر مفهوم حديث في المالية العامة تركز بشكل أساسي على ضرورة الربط بين المبادئ العامة للإدارة المالية السليمة ونتائج الموازنة العامة المتمثلة في الانضباط المالي والكفاءة التخصيصية والتشغيلية.

1- الانضباط المالي الكلي: يعني ذلك أن لا يتجاوز الإنفاق الكلي المبالغ المقررة له في الموازنة العامة، أو أن لا يتجاوز العجز المالي نسبة معينة من الناتج المحلي الإجمالي، بحيث يكون تقدير الإنفاق العام في ضوء الإمكانيات المالية المتاحة وليس حسب الحاجات المالية التي تتقدم بها الوحدات والهيئات الإدارية المختلفة.<sup>1</sup>

2- الكفاءة التخصيصية للموارد: تخصيص الإيرادات المالية حسب الأولويات والإدارات الحكومية المختلفة بتمويل النشاطات الحكومية ذات الأولوية القصوى والبرامج التي لها مردود أعلى في ظل أي تراجع في التدفقات والسيولة بما يضمن ربط الموازنة العامة بالاستراتيجيات القومية وأولويات الإنفاق التي تحددها.

كذلك ترتيب الأولويات على أساس المطالبات المتنافسة على الموارد النادرة، والتي هي أولويات سياسية بالأساس باعتبار أن السياسيين يقومون بتحديد الأولويات بناء على فهمهم لأفضليات الدوائر الرئيسية، لتوفير الحوافز الاستراتيجية وتحسين نوعية المعلومات اللازمة للقيام بذلك على نحو فعال.<sup>2</sup>

3- الكفاءة التشغيلية: أو الكفاءة العملية فتضمن أن تقدم الوحدات الإدارية المختلفة مستوى محدد من الخدمات العامة، باستخدام أقل قدر ممكن من الموارد المالية، أو أن تتفق قدر محدد من الموارد لتقديم أفضل مستوى ممكن من الخدمات العامة، وفي هذا السياق يرتبط مفهوم الكفاءة التشغيلية ارتباطاً وثيقاً بمرحلة تنفيذ الموازنة العامة.

الأداء التشغيلي يعتمد على عوامل كثيرة بعضها مرتبط مباشرة بالترتيبات المؤسسية المرتبطة بالميزانية والتي يمكن ربطها مباشرة بشرعية النظر إلى السياسات من خلال عملية صنع القرار والتي هي واسطة لتنفيذها بكفاءة وفعالية، وكذلك إمكانية التنبؤ بالتمويل للسياسات المعتمدة سواء خلال موازنة العام أو من سنة لأخرى، فالترتيبات المؤسسية التي لها أكبر تأثير على الأداء التنظيمي يمكن تلخيصها على النحو التالي:<sup>3</sup>

- الموارد ونظم الدعم بما يتناسب مع المسؤوليات؛

- وضوح الهدف (النتائج المراد تحقيقها)؛

- وضوح المهمة (المخرجات التي يتم إنتاجها)؛

<sup>1</sup> - أحمد أبو بكر علي بدوي، مفاهيم تقليدية ومعاصرة في إدارة المالية العامة، دراسات اقتصادية لصندوق النقد العربي أبو ضبي، 2011، ص: 13.

<sup>2</sup> - World Bank, **Public expenditure management Handbook**, World Bank publication, Washington, 1998, p: 29.

<sup>3</sup> - Ibid, p: 31.

- السلطة لمتابعة الهدف ومتابعة المهمة؛

- المساواة عن استخدام السلطة.

ثالثاً: مزايا أسلوب تخطيط الموازنة: والتي تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

- يتيح تحضير الموازنة فرصة التعرف على المشاكل المحتمل حدوثها، خلال فترة الموازنة، مما يسمح بدراستها وتحليلها ووضع البدائل لمواجهتها في وقت مبكر؛
- نظراً إلى أن الموازنة هي خطة شاملة لجميع أنشطة الدولة الاقتصادية ويتطلب تحضيرها تضافر جهود كافة المستويات الإدارية، فإن ذلك يشعر جميع العاملين بمسئولياتهم؛
- تتيح فرصة تخطيط الموازنة، إجراء التنسيق بين خطط الإدارات والوزارات في ضوء هدف واحد للمشروع (الدولة)؛

- يحقق التخطيط السليم لأنشطة الدولة، الوصول إلى حالة من التوازن الاقتصادي والمالي، مع تحقيق الكفاية القصوى في جميع المجالات والأنشطة؛
- يدعو التخطيط لفترة مقبلة إلى إعادة النظر في السياسات المعمول بها، كي تتلاءم مع الظروف المنتظر حدوثها خلال الفترة التي يتم إعداد خطة لها؛
- تظهر الفرص واضحة للحكومة، لتدرس الخطط البديلة وتختار الأنسب منها للدولة، يتيح التخطيط أفضل البدائل المتاحة، في ضوء البيانات المتوفرة خلال فترة التخطيط.

### المطلب الثاني: تحسين كفاءة وفعالية الموازنة العامة.

يعتبر التسيير المالي والموازني، أداة مالية هامة للتخطيط المالي على المدى المتوسط، حيث يتضمن قيوداً للإنفاق الحكومي في كل سنة مالية خلال الفترة التي يغطيها، كما يساعد على تتبع تداعيات المتغيرات الاقتصادية على الموازنة، وذلك لتضمنه بشكل مفصل لتكلفة السياسات الاقتصادية والمالية، الأمر الذي يعزز من إعداد تحليلات مالية موثوقة وشاملة لكفاءة السياسة الاقتصادية الكلية والقطاعية، وبالتالي يمكن من ملاءمة الإيرادات المالية المتوفرة مع الإنفاق العام.

لعل أهم سمات الإدارة المالية الفعالة هو أن تكون قادرة على تعبئة الموارد المالية بشكل كاف لتمويل الخدمات العامة، ومشاريع التنمية، كما أن كفاءة وفعالية الإدارة المالية العامة لا تستمد فقط من قدرتها على تعبئة الموارد المالية الكافية، بل أيضاً من قدرتها على تخصيص هذه الموارد وإنفاقها حسب الأولويات الاستراتيجية وأهداف السياسة العامة، ووفقاً لمتطلبات الانضباط المالي وكفاءة الإنفاق الحكومي، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال اتباع أسلوب مالي وموازني وإنفاقي على المدى المتوسط.

**أولاً: الإطار المالي على المدى المتوسط:** يعرف هذا الإطار في أبسط صورته بالآفاق المستقبلية للمالية العامة في المدى المتوسط، ويشتمل عادة على تقديرات مطلقة لتأثير السياسات الحالية في المدى

<sup>1</sup> - سمير الشاعر، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي، الطبعة الأولى، الدار العربية للعلوم ناشرون، بيروت، 2011 ص: 182.

المتوسط، وللتوسع في هذا المنهج بغية إعداد إطار متوسط الأجل للمالية العامة يلزم الاتفاق أيضا على بيان شامل بشأن أهداف سياسة المالية العامة يمكن الارتكاز عليه عند تقييم أداء المالية العامة، وينبغي على وجه الخصوص أن يكون تحديد أهداف المالية العامة متسقا مع الاستقرار الاقتصادي الكلي واستمرارية المالية العامة، وتضمن هذه الأهداف في التنبؤات الاقتصادية الكلية متوسطة الأجل المتسقة داخليا.<sup>1</sup> ويشتمل الإطار المالي متوسط المدى على:<sup>2</sup>

- تحليل متكامل للوضع الاقتصادي، الاستقرار المالي، وتقدير للمؤشرات الاقتصادية الرئيسية؛
  - تقدير للإيرادات للسنوات الثلاثة القادمة؛
  - تقدير للسقف الكلي للنفقات العامة للسنوات الثلاثة القادمة؛
  - تقدير لعجز الموازنة العامة للسنوات الثلاثة القادمة؛
  - تحديد السقوف الجزئية لنفقات الوزارات والدوائر الحكومية الرأسمالية والجارية خلال المدى المتوسط.
- ومن أهم فوائد تبني الإطار المالي على المدى المتوسط:
- تبني سياسة مالية مستقرة على المدى الكلي؛
  - وضوح أهداف السياسات الحكومية على المدى المتوسط؛
  - وضوح الرؤية المالية لدى الوزارات بمعرفتها لحجم إنفاقها المتوقع وإعداد الاستراتيجيات وفق هذه الرؤية.

**ثانيا: الإطار الموازي على المدى المتوسط:** هذا النوع من الموازنة يعطي إطارا واسعا تتداخل فيه نظم التخطيط والبرمجة مع عمليات الموازنة، حيث تربط بين أهداف ونتائج السياسات الاقتصادية من جهة ومخرجات الموازنة من الناحية الأخرى في إطار متعدد السنوات يتخطى حدود الموازنة السنوية، ويتطلب تطبيق هذا الاتجاه تفصيل الموازنة إلى برامج ذات أهداف محددة تعكس غايات السياسة العامة مع تضمين الخطوات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف على المدى المتوسط.

عادة المعايير والأهداف الإجمالية تعد على عدة سنوات، وليس على أساس السنة القادمة مباشرة، هذا البعد المتعدد السنوات مهم لإقامة توافق بين الموازنة والأهداف الموضوعية، والتي تتحقق عادة على مراحل، حيث أن كل سنة مالية تحقق جزء من الأهداف المحددة، فالميزانية المتعددة السنوات تعتبر جسرا بين الأهداف الإجمالية على المدى المتوسط والميزانيات السنوية، وهي أداة الإصلاح للتسيير الموازي في كثير من دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية رغبة في تحقيق الكفاءة والفعالية في القطاع العام.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - صندوق النقد الدولي، دليل شفافية المالية العامة، 2007، ص ص: 63-64.

<sup>2</sup> - محمد خالد المهديني، مرجع سابق، ص: 245.

<sup>3</sup> - OCDE, La planification des dépenses, Budgétisation pluriannuelle et annuelle, 1995, p : 27.

- كما يتم إعداد إطار الموازنة على المدى المتوسط عبر الخطوات التالية:<sup>1</sup>
- تحديد القيود الاقتصادية الكلية التي تستخدم في تحضير مختلف التوقعات على عدة سنوات، ويجب أن تكون هذه الحدود محددة بدقة على عدة سنوات "إجمالاً أو حسب القطاع" وذلك لتحديد ما يلي:
  - تحديد الإيرادات الكلية للوزارات/المؤسسات العامة للثلاث سنوات القادمة؛
  - تحديد النفقات الإجمالية للثلاث سنوات القادمة بتقدير السقف الكلي للإنفاق حسب الوزارة، وحسب الأولويات والاتجاهات الكبرى في إطار ما يسمى بالأغلفة القطاعية؛
  - إعداد موازنات الوزارات على قاعدة عدة سنوات من خلال الأغلفة الموازية المحددة مسبقاً؛
  - تحديد حجم الوفر أو العجز المتوقع وتقدير مكونات موازنة التمويل للثلاث سنوات القادمة؛
  - إعداد مخطط استراتيجي على أساس تحليل الوضعية الحالية لربط الأهداف الاستراتيجية لمختلف السياسات العامة لكل وزارة بالأنشطة الضرورية لتحقيقها ضمن أولويات الدولة.

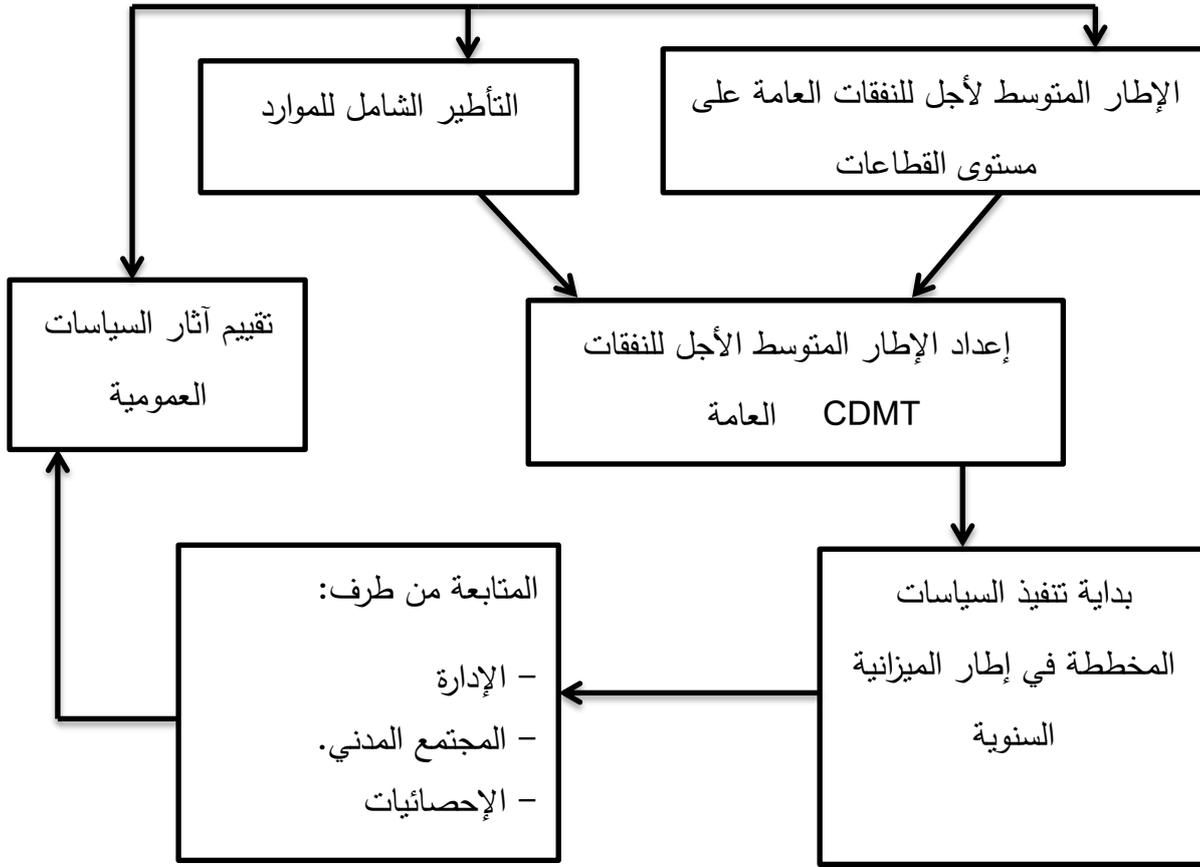
**ثالثاً: إطار الإنفاق على المدى المتوسط:** إطار الإنفاق على المدى المتوسط هو مجموعة متجانسة من الأهداف، البرامج/المشاريع ومخصصات الموازنة التي تحدد إطار الإنفاق على المدى المتوسط (3 إلى 5 سنوات)، فالحكومة من خلال الوزارات القطاعية تأخذ القرارات العقلانية لتوزيع واستعمال الموارد المالية، فإطار الإنفاق على المدى المتوسط يسهل التجانس التام بين تقديرات الاقتصاد الكلي، التقديرات للموارد المتاحة على المدى المتوسط وتحديد الأهداف الوطنية والقطاعية.

**1- تعريف:** حسب دليل تسيير النفقات العامة الصادر عن البنك الدولي سنة 1998 "إطار الإنفاق على المدى المتوسط يتضمن غلاف مالي إجمالي موضوع لتلبية احتياجات المصالح المركزية، ومناقشات على أساس تقدير التكاليف الحاضرة وعلى المدى المتوسط في إطار السياسة العامة، كما يمثل تكييف بين التكاليف والموارد المتاحة". وكذلك يمكن تعريفه على أنه "مجموعة متجانسة من الأهداف الاستراتيجية في إطار برامج الإنفاق العام، الذي يحدد إطار يساعد الوزارات على أخذ قرارات لتخصيص واستعمال مواردها على أحسن وجه".<sup>2</sup> فإطار النفقات على المدى المتوسط القطاعي للوزارات، يسمح بتوزيع الاعتمادات داخل القطاع أي داخل وزارة من الوزارات في حدود السقف الذي تم تحديده، بين البرامج، وأبين الأقسام الإدارية وبين الأنشطة عند الاقتضاء، لكي يتم تحديد المسؤوليات عند التنفيذ بصورة جلية، ويجب ألا يتجاوز إطار النفقات القطاعي دائرة الوزارة، مع مراعاة الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المتاحة والتقييد بضرورة تحقيق النتائج المرجوة عن طريق أساليب متابعة التقييم ويمكن إظهار ذلك من خلال الشكل الآتي:

<sup>1</sup> - بوجطو حكيم، عصرنة الموازنة العامة ودورها في ترشيد النفقات العامة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، 2014، ص: 65.

<sup>2</sup> - Marc Raffinot et Boris Samuel, *Les cadres de dépenses à moyen terme*, un instrument utile pour les pays à faible revenu, revus statico, n° 100, 2006, p : 106.

الشكل رقم (2-4): المراحل المهمة لإطار النفقات على المدى المتوسط.



Source : Marc Raffinot et Boris Samuel, op, cit, p : 107.

## 2- أهداف الإنفاق على المدى المتوسط: يمكن إدراج هذه الأهداف على النحو التالي:

- تحسين التسيير على المستوى الكلي؛
- الحد من العجز، وزيادة النمو الاقتصادي؛
- ربط السياسات والأولويات الحكومية مع البرامج والمشاريع الموضوعة؛
- تغيير ثقافة الإدارة بإدراج التسيير القائم على النتائج في الإدارة.

## 3- إجراءات إعداد إطار الإنفاق على المدى المتوسط: تختلف من بلد إلى آخر وعموما تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

- تحدد توقعات الإنفاق لفترة من ثلاث إلى أربع سنوات، حيث تعتبر الدراسات الاستراتيجية الطويلة الأجل ضرورية لإعداد السياسات القطاعية؛
- يتم إعداد إطار الإنفاق على المدى المتوسط سنويا، كما يجب أن يكون إعداد جزء من الموازنة السنوية؛

<sup>1</sup>- Union Européenne, **Cadre de dépenses à moyen terme CDMT**, Guide méthodologique, République Tunisienne, ministère des finances, 2009, p : 06.

- تتطابق السنة الأولى لإطار الإنفاق مع الموازنة، بينما السنوات اللاحقة يتم مراجعتها ويمكن تعديلها عند تحضير إطار الإنفاق للسنة المقبلة؛
  - يشمل إطار الإنفاق جميع نفقات الإدارة العمومية التي يغطيها مهما كانت طبيعتها؛
  - يجب التمييز ضمن إطار الإنفاق بين البرامج/ السياسات الجارية وتغيير السياسات؛
  - يجب أن يبنى إطار الإنفاق على أساس توقعات متحفظة عليها للإيرادات؛
  - لا يمثل إطار الإنفاق جداول بسيطة من الأرقام، وإنما يجب أن يتضمن تحليل للسياسة الموازنية؛
  - يكون إطار الإنفاق بالأسعار الحالية (الجارية)، حيث يمثل أداة للبرمجة المالية.
- المطلب الثالث: حوكمة الموازنة العامة لترشيد الإنفاق العام.**

تجلى مفهوم الحوكمة الرشيدة أو الحكم الرشيد، حيث ساهمت التحولات التي شهدتها العالم وكان لها أثرها على العالم العربي في تبني هذا المفهوم من قبل العديد من الحكومات، ووكالات التنمية والمنظمات غير الحكومية، وقد تبنت المؤسسات الدولية هذا المفهوم وطورته في أواخر الثمانينات لشجب التبذير والإسراف في تدبير المال العام من قبل حكومات بعض الدول النامية، حيث يحدد البنك الدولي الحكم الجيد باعتباره "ممارسة السلطة في تدبير موارد الدولة الاقتصادية والاجتماعية من أجل التنمية"، وعلى الرغم من تعدد التعريفات التي أحاطت بالمفهوم إلا أن التعريف الأكثر شيوعاً هو التعريف الذي يتبناه البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة، حيث يعرفه "بأنه ممارسة السلطة الاقتصادية والسياسية والإدارية لإدارة شؤون الدولة على كافة المستويات من خلال آليات وعمليات ومؤسسات تمكن الأفراد والجماعات من تحقيق مصالحها"<sup>1</sup>.

وتبعا لتعريف برنامج الأمم المتحدة الإنمائي تتصف الحوكمة بالخصائص التالية: الشفافية، حكم القانون، سرعة الاستجابة، بناء التوافق والإجماع، المساواة والاشتمال، الفعالية والكفاءة، المحاسبة، الرؤية الاستراتيجية. وسوف نركز على مفهومي الشفافية والمساءلة ومساهمتها في ترشيد الإنفاق العام.

**أولاً: شفافية الموازنة وترشيد الإنفاق العام:** تعتبر الشفافية ضماناً لترشيد الإنفاق العام، لأنها تتيح لأصحاب الرأي والخبرة والصحافة تقييم الخطط وتقييم الأدوات وأداء أجهزة الحكومة خلال تنفيذها لاستراتيجيات الترشيح، ومن خلال الرقابة والنقاش والأفكار المتداولة نضمن مضي خطط الترشيح على الخط السوي لخدمة أولويات التنمية والأنشطة المصاحبة لها، وعليه لا تتوقف الغاية من تعزيز شفافية الموازنة على إتاحة المعلومات لمراحل الموازنة العامة المختلفة بل تعد إتاحة معلومات كاملة ومبسطة وغير منقوصة عن الموازنة مجرد وسيلة لخلق حوار مجتمعي حول السياسات العامة للدولة وتخصيصها للموارد بشكل يعزز من مشاركة جميع المواطنين في عملية تشكيل حاضرهم ومستقبلهم، وتعد شفافية الموازنة أيضاً، نقطة انطلاق لمراقبة شعبية فعالة تقلل من الآثار السلبية للفساد على المجتمع وضمانة للاستخدام الأكفأ للمال العام والتقليل من فرص إهداره.

<sup>1</sup> - بلال خلف السكارنة، الفساد الإداري، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2001، ص: 247.

**1- مفهوم الشفافية في الموازنة العامة:** يمكن القول أن شفافية الموازنة العامة هي اطلاع الجماهير على تصور الدولة فيما يتعلق بإدارتها للموارد المالية، وهو الأمر الذي من شأنه زيادة المشاركة وكفاءة الإنفاق العام وفقا لاحتياجات الأفراد الفعلية، ويمكن أن نضع مفهوما إجرائيا للشفافية في المالية العامة (الموازنة)، بأنها توفير المعلومات المالية الدقيقة والموثوقة والآنية المتعلقة بالنشاطات والإجراءات والقرارات والسياسات المالية التي تتخذها الدولة في الوقت المناسب، وضمان الوصول إليها بشكل يسمح بسهولة الرقابة.<sup>1</sup>

وتقوم الشفافية أيضا على المعلومات المتعلقة بحقوق المواطنين والخدمات التي يحق لهم القيام بها وسبل الحصول على تلك الحقوق، ويشمل ذلك التقاليد والمؤسسات التي تمارس بها السلطة ومراقبتهم واستبدالهم وقدرة الحكومة على إدارة مواردها بفعالية وتنفيذ سياسات سليمة واحترام المواطنين والحكومة لمؤسسات الدولة، ولهذا تشترط الشفافية توفر المعلومات الدقيقة في مواقيتها وإفصاح المجال أمام الجميع للاطلاع على المعلومات الضرورية والموثوقة، ولذلك يجب أن تنتشر بعلنية ودورية من أجل توسيع دائرة المشاركة والرقابة والمحاسبة ومحاصرة الفساد من جهة، والمساعدة على اتخاذ القرارات الصالحة في السياسة العامة من جهة أخرى.<sup>2</sup>

**2- عناصر الشفافية:** تنص المعايير الدولية على ضرورة توافر العناصر التسعة التالية لتحقيق الشفافية:<sup>3</sup>

- تصميم الإجراءات والتعليمات الحكومية بما يتفق مع قواعد قانونية مكتوبة ومنشورة؛
- وضع قواعد واضحة للنشر والإفصاح تحدد فيها (المعلومات التي يجب توفيرها، المواعيد التي يجب نشرها فيها، المسؤولية القانونية عن عدم نشرها)؛
- أن توفر المؤسسات الحكومية معلومات كافية لفهم عملها وتسهيل مراقبة أدائها؛
- أن توفر المؤسسات الحكومية المعلومات التي يحتاجها المواطن والقطاع الخاص لوضع الخطط المستقبلية وتقدير معدلات المخاطرة الاستثمارية؛
- أن تكون نصوص القوانين واللوائح والتعليمات والإجراءات في متناول المواطن وأصحاب الأعمال؛
- يتم توفير البيانات الأساسية عن الأداء الاقتصادي في وقت سريع وملائم؛
- يتم توفير البيانات الرئيسية المتعلقة بالمالية العامة بشكل مفصل ودقيق وسريع؛

<sup>1</sup> - عادة شهير الشمراني، متطلبات إصلاح وتطوير الموازنة العامة، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية 2010، ص: 11.

<sup>2</sup> - عبد الفتاح الجبالي، المشاركة المجتمعية في صنع الموازنة العامة، ورقة مقدمة لمؤتمر " دور الدولة في الاقتصاد المختلط" مركز شركاء التنمية للبحوث والاستشارات والتدريب، يومي 12 و 13 أبريل 2008، القاهرة، ص: 06.

<sup>3</sup> - بوزيد سايح، سبل تعزيز المساءلة والشفافية لمكافحة الفساد وتمكين الحكم الراشد في الدول العربية، مجلة الباحث عدد 10، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2012، ص: 58.

- يتم توفير نصوص الدراسات والبحوث التي تقوم الدوائر الحكومية بإعدادها والتي تمس حياة المواطنين بشكل مباشر؛

- تقوم الدوائر الحكومية بشكل دوري وكلما دعت الحاجة بوضع نصوص السياسات والإجراءات والخطط التي تتبناها في متناول الجمهور.

### 3- أهمية الشفافية: تكمن أهمية الشفافية في العناصر الآتية:<sup>1</sup>

- إتاحة المعلومات للمواطن تمكن المواطن من الاعتراض المبرر والموثق على أعمال الحكومة التي لا يوافق عليها للمصلحة العامة أو الخاصة؛

- إتاحة المعلومات تمكن المواطن من طلب التعويض عما يلحقه من ضرر بسبب أعمال الحكومة؛

- إتاحة المعلومات تجعل الموظف العمومي أكثر حذرا وحرصا في أعماله خشية المساءلة من المواطنين؛

- إتاحة المعلومات هي جزء مما يسمى الموازنة المفتوحة والتي تبغي التواصل الدائم والمستمر مع المواطنين؛

- إتاحة المعلومات تجعل المواطن في وضع أفضل لتخطيط نشاطاته وإجراء حساباته، وبالتالي يكون سلوكه أكثر رشدا لمصلحته ولمصلحة المجتمع؛

- إتاحة المعلومات يوسع فرص المشاركة في صنع قواعد المجتمع وتشريعاته من كل الأطراف ذات العلاقة؛

- إتاحة المعلومات يقلل المخالفة عن جهل بالقواعد، ويقلل المخالفة أيضا حال معرفتها وإدراك العواقب الوخيمة المترتبة على المخالفة؛

- تمتد الشفافية أيضا إلى الأنشطة الاقتصادية المختلفة وأسواق المال والرقابة على الشركات وتقارير تقييم الأصول ومراجعة الميزانيات ونشرها؛

- إن نشر المعلومات عن أعمال الحكومة الحالية والمستقبلية يسهم في تحقيق درجة أعلى من الإحاطة وبالتالي الارتباط والانتماء.

### 4- مبادئ الشفافية المالية\*: لايزال الأساس الذي يرتكز عليه الميثاق متمثلا في التعريف الأصلي

لشفافية المالية العامة، الذي يؤكد إطلاع الجمهور على الهيكل التنظيمي للحكومة ووظائفها، والتدابير المزمع تنفيذها على مستوى المالية العامة وحسابات القطاع العام، وتنبؤات المالية العامة، ولم تطرأ

\* للاطلاع أكثر أنظر الملحق رقم: 01.

<sup>1</sup> - أحمد يوسف دودين، أساسيات التنمية الاقتصادية والإدارية في الوطن العربي، الطبعة الأولى، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص: 313-314.

تغييرات على ركائز الميثاق الأربع، وإنما يتمثل الاختلاف الوحيد في ترتيب عرضها وهي على النحو التالي:<sup>1</sup>

**4-1- وضوح الأدوار والمسؤوليات:** تشمل ممارستين رئيسيتين فيما يتعلق بالتمييز الواضح بين الأنشطة الحكومية والأنشطة التجارية ووجود إطار قانوني واضح ينظم الإدارة المالية العامة، وقد تم توسيع نطاق الممارسات المساندة فيما يتصل بوجود إطار قانوني واضح أو تعزيزها لكي تتعامل بمزيد من الوضوح مع قضايا الشفافية المتعلقة بالأنشطة المرتبطة بالموارد الطبيعية والقضايا المماثلة المتعلقة بالترتيبات التعاقدية بين الحكومة والقائمين على القطاعين العام والخاص، أما الممارسة المتعلقة بالصناديق الممولة من خارج الموازنة فقد نقلت إلى الركيزة الثانية.

**4-2- علانية عمليات الموازنة:** وتتناول الممارسات الأساسية المتعلقة بعلانية إعداد الموازنة وتنفيذها ومراقبتها، وتشمل العناصر الجديدة هنا ضرورة إتاحة وقت كاف للمشاورات التشريعية، وزيادة التأكيد على أهمية الشفافية فيما يتعلق بنوعية الافتراضات وواقعية الموازنة عموماً، وكذلك التأكيد على عرض الحسابات المدققة على الهيئة التشريعية، وقد نقل عدد قليل من الممارسات إلى الركيزتين الثالثة والرابعة.

**4-3- إتاحة الموازنة للاطلاع العام:** تؤكد أهمية نشر معلومات شاملة عن المالية العامة، وتتضمن هذه الركيزة حالياً قائمة كاملة بالمعلومات المطلوب توافرها، والتي قد تتوفر في وثائق الموازنة أو في تقارير المالية العامة الأخرى، وتشمل عدداً من الممارسات المتعلقة إلى حد كبير بتوفير المعلومات التي كانت ضمن الركيزة الثانية "علانية عمليات الموازنة" وتشتمل حالياً على توضيح أو تعزيز للممارسات السليمة المعنية بإبلاغ بيانات المالية العامة، وأضيفت إليها ممارسة جديدة تغطي التقييمات طويلة الأجل.

**4-4- ضمانات الموضوعية:** الاهتمام بجودة بيانات المالية العامة وضرورة إخضاع معلومات المالية العامة إلى فحص مستقل، وقد نقل عدد من الممارسات من المجالات الأخرى في الميثاق الأصلي إلى هذه الركيزة وتم تجميعها ضمن مبدأ أساسي جديد يتناول الرقابة الداخلية والضمانات الوقائية لزيادة التأكيد.

**ثانياً: المساءلة وترشيد الإنفاق العام:** ترشيد الإنفاق العام عبارة عن خطة عمل واستراتيجية تهدف إلى تحقيق المشاريع المبرمجة وفق أهداف محددة وبأقل تكلفة، وهو ما يعني تحقيق الكفاءة والفعالية في الإنفاق ولا يتم ذلك إلا بإتباع هذه الخطة بعملية مساءلة أو محاسبة بهدف التأكد من أن المسؤولين عن التنفيذ يعملون في الإطار الصحيح.

<sup>1</sup> - FMI, Manuel sur la transparence des finances publiques, Washington, 2007, p :14.

**1- مفهوم المساءلة:** ونعني بها أن يكون جميع المسؤولين والحكام ومنتخذي القرار في الدولة أو القطاع الخاص أو مؤسسات المجتمع المدني خاضعين لمبدأ المحاسبة أمام الرأي العام ومؤسساته دون استثناء<sup>1</sup>. كما يعرف برنامج الأمم المتحدة الإنمائي المساءلة على أنها الطلب من المسؤولين تقديم التوضيحات اللازمة لأصحاب المصلحة حول كيفية استخدام صلاحياتهم وتصريف واجباتهم، والأخذ بالانتقادات التي توجه لهم وتلبية المتطلبات المطلوبة منهم وقبول المسؤولية عن الفشل وعدم الكفاءة أو عن الخداع والغش<sup>2</sup>. أما المساءلة المالية فتركز على العمليات الخاصة بالموازنة وإنها الشرط الأساسي للإدارة الجيدة التي تعمل على إدارة الموارد العامة والتقليل من حالات الفساد، والإيصال الجيد للخدمات مدعم الجهود لمنع حدوث حالات فقر، وأن تعزيز المساءلة المالية وإسنادها يتطلب إجراء إصلاحات عامة وشاملة تخص الهياكل البرلمانية والتشريعية والإدارية فضلاً عن الأنظمة الحكومية<sup>3</sup>.

**2- أهداف المساءلة:** يمكن إدراج مجموعة من الأهداف لعملية المساءلة والتي تتمثل في<sup>4</sup>:

- المساءلة كوسيلة للرقابة والتحكم: بحيث تشكل المساءلة إحدى آليات ضبط الأداء لضمان حسن الاستخدام أو منع إساءة استخدام السلطة؛

- المساءلة كنوع من الضمان: بحيث تشكل المساءلة وسيلة يضمن المواطنون والمشرعون والرؤساء من خلالها حسن الالتزام بالقانون من قبل الممارسين للسلطة العامة في مجال الخدمة العامة، ومراعاة الأولويات في استغلال المصادر؛

- المساءلة كعملية للتحسين المستمر: عند تحقيق المساءلة للهدفين السابقين تكون أداة لخفض السلبية في الأداء، وتخلق استعداداً مسبقاً لدى العاملين للبحث وتجنب الأعمال التي من شأنها أن تؤدي إلى تلك الأنواع من الأخطاء لتلافئها وبذلك يكون مفهوم المساءلة قد توسع أكثر من معناه الجوهري المتضمن التقديم للمساءلة والمحاسبة أو إيقاع العقوبة، مما يشجع المدراء والعاملين على قبول وتحمل المساءلة وتحمل الخطأ كجزء طبيعي من عملية التعلم.

**3- العلاقة بين الشفافية والمساءلة:** تعتبر الشفافية والمساءلة مفهومين مترابطين يعزز كل منهما الآخر، ففي حال غياب الشفافية لا يمكن تطبيق المساءلة، ومالم تكن هناك مساءلة فلن يكون للشفافية أية قيمة، ويسهم وجود هاتين الحالتين في قيام إدارة كفوة وفعالة تؤدي دورها في تقديم الخدمات التي يحتاجها المواطنون، فالشفافية توفر الشروط والمتطلبات الأساسية لإيجاد أنظمة مساءلة فعالة تحقق

<sup>1</sup> - مركز الحياة لتنمية المجتمع المدني، سيادة القانون في الأردن، قراءات في متناول الشباب، الأردن، 2007، ص: 21.

<sup>2</sup> - بلال خلف السكرانة، مرجع سابق، ص: 208.

<sup>3</sup> - علاء فرحان طالب، علي الحسين حميدي العميري، استراتيجية محاربة الفساد الإداري والمالي، مدخل تكاملي، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص: 212.

<sup>4</sup> - فارس بن علوش بادي السبيعي، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الإداري في القطاعات الحكومية، أطروحة دكتوراه، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، 2010، ص: 42.

الهدف منها في إيجاد الحلول المناسبة للعديد من مشكلات الإدارة الحكومية.<sup>1</sup> فالشفافية والوضوح والعقلانية في القوانين والأنظمة واللوائح والتعليمات تحدد مدى شرعية المساءلة، ومن جهة أخرى فإن المساءلة والشفافية يدعمان شرعية الحكومة أو المسؤولين الحكوميين وسياساتهم العامة وقراراتهم أمام المواطنين.

#### المطلب الرابع: ترشيد اختيارات الميزانية من خلال LOLF.

نجاحة التسيير تترجم قدرة مسير البرنامج على زيادة التوافق بين الخدمات المقدمة وتكلفة النشاطات الملتزم بها، مع الالتزام بمؤشرات الفعالية والنجاحة ونوعية الخدمة الفعلية التي تحقق الأهداف والمؤشرات الخصوصية فأهداف ومؤشرات النجاحة تكون مهمة لتحقيق أهداف التسيير العمومي، وتسمح بتفويض حقيقي لتسيير البرنامج أو النشاط إلى مسير الذي يقيم من خلال نتائجه المحققة.

فإعداد الاستراتيجية سواء كانت وطنية أو قطاعية ضرورية في صياغة السياسة العامة، وتعتبر الأساس في إجراءات وضع الميزانية، فالاستراتيجية القطاعية تتضمن أهداف السياسة العامة للقطاعات الخاصة بها وتحديد دور الدولة فيما يتعلق بهذه الأهداف، وكذا تحليل الواقع وتحديد التحديات التي تحول دون تحقيق الأهداف، وتشمل أيضا الأنشطة والتدابير اللازمة لتنفيذ الاستراتيجية والتكلفة التقديرية لهذا التنفيذ، مع ضرورة توفر نظام معلومات يسمح بالاطلاع على أسلوب تنفيذ السياسات العامة من خلال الموازنة العامة، حتى تكون شفافة وتسمح بمساءلة المسيرين المسؤولين عن استخدام الأموال العامة ومدى تحقق الأهداف المنتظرة من وراء هذا الإنفاق بغية ترشيده.

**أولاً: الإطار المالي على المدى المتوسط وسياسة الترشيد:** برمجة الموازنة المتعددة السنوات هي أداة لتعزيز كفاءة وفعالية الإنفاق وضمان الرؤية الجيدة للسياسة العامة، وتحسين التنسيق بين البرامج القطاعية من خلال البرمجة المناسبة للاعتمادات، بما أن تعزيز الكفاءة والفعالية للإنفاق العام واحدة من الاهتمامات الأساسية للمسيرين، هذه الأخيرة لا تقتصر في الأفق على الموازنة السنوية على الرغم من أن المصادقة على الموازنة تعطي من طرف السلطة التشريعية سنويا، فكل البرامج القطاعية أخذت على عاتق الموازنة المتعددة السنوات التي تعكس النظرة الوزارية على عدة سنوات، تعدد السنوات يعتبر عنصر تحديث للإدارة العامة والإصلاحات الهيكلية التي دعا إليها الانتعاش المستدام للحسابات العامة، هذا التعدد في السنوات يعمل من خلال إطار الإنفاق على المدى المتوسط.

**1- أهداف إطار الإنفاق على المدى المتوسط:** في غياب عملية اتخاذ القرار الكفاء، إعداد السياسات والتخطيط يقتصران على الموارد المتاحة والأولويات الاستراتيجية، هذه الحالة تؤدي إلى فجوة بين ما تم الالتزام به من خلال السياسات العامة وما هو قابل للتحقق، وعليه عملية وضع الموازنة يصبح أكثر

<sup>1</sup> - رشا نايل حامد الطراونة، علي محمد عمر العضاليلة، أثر تطبيق الشفافية على مستوى المساءلة الإدارية في الوزارات الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 6، العدد 1، الجامعة الأردنية، 2010، ص: 70.

ارتكازا على الحفاظ على توازن معين بدلا من تخصيص الموارد على أساس خيارات سياسية واضحة لتحقيق الأهداف الاستراتيجية، فإطار الإنفاق على المدى المتوسط يهدف إلى:

- تعزيز الانضباط الكلي للموازنة بما في ذلك استدامة السياسات المالية والقطاعية ضمانا لتوافق آثار سياسات الميزانية مع الموارد المالية للدولة والإطار الاقتصادي الكلي.
- تعزيز كفاءة تخصيص الموارد بين القطاعات من قبل تطوير الأساليب والأدوات التي تكفل العلاقة بين استراتيجيات السياسات العامة وتنفيذها من خلال الموازنة، فنطاق التحقيق التدريجي لأهداف مختلف القطاعات غالبا ما يتطلب جهدا بشكل مستمر على عدة سنوات والذي يصبح ممكن عند وضع الموازنة من منظور متعدد السنوات.
- تحسين الأداء العملي بتعزيز الكفاءة والفعالية في تقديم الخدمات العامة.
- فالبرمجة المتعددة السنوات تشكل إطار الربط الذي يسمح للنفقات بأن تكون حسب أولويات السياسة العامة.

## 2- مزايا إطار الإنفاق على المدى المتوسط: من المزايا المهمة ما يلي:<sup>1</sup>

- يساهم في ربط رأس المال بالموازنات الجارية، وبدون التنسيق الذي يترتب على هذه الصلة تتراجع الفائدة المحرزة من معلومات الموازنة، وغالبا ما تكون الاعتمادات غير كافية لتغطية تكاليف التشغيل والصيانة، غير أنه في حالة البلدان التي شرعت مؤخرا في وضع وتنفيذ إطار متوسط الأجل فإن التنبؤات المجمعّة ستكون الحل الملائم الوحيد في المراحل الأولى؛
- الإطار المتوسط المدى إذا طبق بدقة يقدم بيانا واضحا للغاية لآثار الإيرادات والنفقات في اتباع السياسات الحكومية الراهنة، كما يوفر آلية للتحكم في استحداث سياسات جديدة ومتابعة تنفيذ الموازنة لفترة تتجاوز سنة واحدة، كذلك يمثل هذا الإطار أساسا شفافا لمساءلة السلطة التنفيذية، ودعامة ضرورية لإعداد الموازنة بشكل أكثر تفصيلا مع التركيز على النتائج؛
- فيما يتعلق بالهيئات المختصة بالإنفاق، يعتبر التنبؤ بالتمويل اللازم لبرامجها أكثر سهولة، كما أن شرط قيام الهيئات المعنية بإعداد تقديرات لسنوات متعددة يزيد من وضوح السياسة على مستوى البرامج؛
- يوفر الإطار متوسط الأجل أدوات أفضل وأكثر شفافية لتصميم سياسة المالية العامة وتقييمها وتنفيذها، غير أنها تتسم بالفعالية على الأرجح في ظل الالتزام بضبط أوضاع المالية العامة على نحو واقعي ومستقر ومتسم بالشفافية والعلانية الكافية.

**ثانيا: تعزيز المعلومات المالية:** القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية يركز على تطوير المعلومة المالية التي يطلب من الحكومة تقديمها بمناسبة عرض قانون المالية والذي يمكن إثراؤه إما بإرفاقه بتقرير على الحالة الراهنة والتوقعات الاقتصادية، الاجتماعية والمالية للأمة للأربع سنوات الموالية على

<sup>1</sup> صندوق النقد الدولي، دليل شفافية المالية العامة، مرجع سابق، ص، ص: 65-66.

الأقل، أو بتقرير آخر يبين مجموع الاقتطاعات الإجبارية وكذلك تطورها، هذه الأحكام الجديدة تسمح للبرلمانيين بأخذ نظرة واضحة على المالية العامة.

**1- ضرورة إتاحة المعلومات المالية:** ينبغي على الحكومة عند عرض الموازنة أن تقدم المعلومات الكافية عن كل ما يتعلق بالمالية العامة للدولة، في شكل تقارير وملاحق شارحة مرافقة لمشروع قانون المالية حتى يتسنى لكل فئات المجتمع مساءلة الحكومة حول النشاطات التي تقوم بها والتعرف على الوضعية الاقتصادية والمالية للدولة باستمرار، وقد ركز صندوق النقد الدولي على ضرورة إتاحة المعلومات للاطلاع العام من خلال دليل شفافية المالية العامة لسنة 2007 والذي يتضمن ما يلي:<sup>1</sup>

**1-1- ينبغي تزويد الجمهور بمعلومات شاملة عن أنشطة المالية العامة السابقة والحالية والمقبلة، وعن أهم المخاطر فيما يتصل بالمالية العامة:**

- ينبغي أن تشمل وثائق الموازنة والحسابات الختامية وغيرها من تقارير المالية العامة المنشورة جميع أنشطة الحكومة المركزية داخل الموازنة وخارجها؛
- ينبغي توفير معلومات مماثلة للمعلومات الواردة في الموازنة السنوية عن حصيلة الموازنة في آخر سنتين على الأقل، بالإضافة إلى التنبؤات وتحليل الحساسية بالنسبة لمضمون الموازنة الرئيسية في السنتين التاليتين للموازنة المعنية على الأقل؛
- ينبغي أن تتضمن وثائق الموازنة بيانات تصف طبيعة النفقات الضريبية والالتزامات المحتملة والأنشطة شبه المالية التي تمارسها الحكومة المركزية ودلالاتها بالنسبة للمالية العامة، بالإضافة إلى تقييم لأهم المخاطر في مجال المالية العامة؛
- ينبغي تصنيف الإيرادات المحصلة من جميع مصادر الإيرادات الرئيسية، بما في ذلك الأنشطة المتعلقة بالموارد والمساعدات الخارجية، بصفة مستقلة في وثائق الموازنة السنوية؛
- على الحكومات المركزية أن تنشر معلومات عن مستوى وتكوين الدين العام والأصول المالية الحكومية؛
- ينبغي أن تتضمن وثائق الموازنة الإبلاغ بالمركز المالي للحكومات غير المركزية وماليات المؤسسات العامة؛

- يتعين على الحكومة نشر تقرير دوري عن المالية العامة في الأجل الطويل.

**1-2- ينبغي توفير معلومات عن المالية العامة بشكل يتيسر معه تحليل السياسات ويعزز المساءلة:**

- ينبغي توزيع دليل موجز للموازنة يتسم بالوضوح والبساطة في موعد تقديم الموازنة السنوية؛
- ينبغي إبلاغ بيانات المالية العامة على أساس إجمالي، مع التمييز بين الإيرادات والنفقات والتمويل، وتصنيف النفقات على أساس الفئات الاقتصادية والوظيفية والإدارية؛

<sup>1</sup> صندوق النقد الدولي، دليل شفافية المالية العامة، مرجع سابق، ص، ص: 6-7.

- ينبغي اعتبار الرصيد الكلي والدين الإجمالي للحكومة العامة، أو ما يعادلها على أساس الاستحقاق، مؤشرين قياسييين موجزين لمركز الحكومة المالي، واستكمالهما إذا أمكن بمؤشرات مالية أخرى مثل الرصيد الأساسي، ورصيد القطاع العام وصافي الدين؛
- يجب إبلاغ السلطة التشريعية سنويا بالنتائج المحرزة على مستوى أهداف برامج الموازنة العامة.
- 1-3-** يجب التعهد بنشر معلومات المالية العامة في الوقت المناسب:
- ينبغي أن يكون نشر معلومات المالية العامة في الوقت المناسب التزاما قانونيا على الحكومة؛
- يجب التصريح مسبقا بالجدول الزمنية لنشر معلومات المالية العامة والتقييد بها؛
- 2-** دور نظام المعلومات في عملية الترشيح: يمكن تلخيص دور نظام المعلومات والمعلوماتية في ترشيح الإنفاق العام من خلال تلخيص أهم اتجاهات تأثير تكنولوجيا المعلومات في النظم الإدارية لتنفيذ الموازنة العامة للدولة على النحو الآتي:<sup>1</sup>
- تعد تكنولوجيا المعلومات أداة فعالة لتخفيض الحجم في (الموارد والنفقات) وإعادة التنظيم؛
- يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات على توسيع مجال رقابة الإدارة العليا مع التوسع في الوقت نفسه في توزيع عملية اتخاذ القرارات، وهو أسلوب يجمع بين مزايا أسلوب المركزي واللامركزي في وقت واحد ويحقق مرونة ودرجة استجابة عالية في النظام الإداري؛
- ساعدت تكنولوجيا المعلومات على إيجاد قنوات اتصال جديدة، تمكن من زيادة سرعة تدفق ومعالجة وتبادل المعلومات وتطوير أساليب إدارية حديثة كالاتتماعات والتفاوض وعقد الصفقات عن بعد وغيرها؛
- ساعدت تكنولوجيا المعلومات على تخليص المديرين من أعباء المهام الروتينية المملة، مما يتيح لهم استخدام فائض أوقاتهم في التخطيط الاستراتيجي ورسم السياسات، وقد انعكس ذلك بشكل واضح في رسم السياسات وفي رفع كفاءة الإدارة العليا؛
- أسهمت تكنولوجيا المعلومات في زيادة قدرة النظم الإدارية على التكيف والتأقلم السريع مع البيئة، وذلك من خلال توفير وسائل اقتصادية فعالة لتخزين واسترجاع ومعالجة البيانات وتقديمها إلى متخذي القرارات في الوقت المناسب، وقد انعكس ذلك بشكل واضح على كفاءة النظم الإدارية وأتاح لها مرونة كبيرة للتعامل مع التغيرات السريعة والاستجابة لها؛
- قدرة المؤسسات الحكومية على مواجهة وتلافي الأخطار التي يمكن أن ترافق استخدام هذه التكنولوجيا، فنقل هذه التكنولوجيا بنجاح يرتبط إلى حد كبير بإيجاد الحلول المناسبة لقضايا مهمة مثل المحافظة على سرية المعلومات وقضايا الخصوصية والحماية والتخريب والعبث والسرقة وتزوير السجلات وغير ذلك من مسائل الأمن والحماية في نظم المعلومات الآلية.

<sup>1</sup> - بوجطو حكيم، مرجع سابق، ص: 116.

## خلاصة الفصل:

يعتبر إصلاح نظام الموازنة العامة للدولة ضرورة ملحة في ظل الإصلاحات المطبقة في مختلف دول العالم، وخاصة الضغوط المفروضة من طرف المؤسسات المالية الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك العالمي وكذا المنظمات الدولية كمنظمة الشفافية الدولية بهدف التوجه نحو الحوكمة المالية وترشيد الإنفاق العام.

ارتبط إصلاح نظام الموازنة العامة بظهور أساليب مختلفة لإعداد الموازنة العامة لتدارك النقائص المسجلة على الأسلوب التقليدي، لكن هذه الأساليب اختلفت في مضمونها وتطبيقاتها من دولة إلى أخرى بهدف ترشيد الإنفاق العام، لكن كل هذه الأساليب وجهت لها انتقادات من عدة جوانب وهو ما عجل بظهور أسلوب جديد قائم على النتائج.

تعتبر الموازنة القائمة على النتائج أفضل أسلوب باعتبار ما يتوفر عليه من مزايا أهمها ترشيد النفقات العامة وتوجيهها حسب الحاجة الفعلية بالنجاعة الفعلية مع إمكانية تقييم النتائج المحققة بهدف زيادة الأداء الذي يقوم على أساس الكفاءة والفعالية والاقتصاد في الإنفاق، وقد مر التسيير القائم على النتائج بعدة مراحل والتي تمثلت في إنشاء اللجنة المركزية للتحقيق في تكلفة وعائد القطاع العام، إطلاق أسلوب ترشيد الخيارات المالية وأخيرا المصادقة على القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية الذي يهدف إلى الانتقال من ثقافة الوسائل إلى ثقافة النتائج، تعزيز دور البرلمان في إطار مالية الدولة وتحسين أداء الإنفاق العام عن طريق الرقابة، وقد اشتمل إصلاح القانون العضوي على عدة محاور تتمثل في المدونة الجديدة للموازنة العامة التي تتضمن مهام وبرامج وأنشطة تقوية سلطة البرلمان ونظام المسؤولية الجديد، ولنجاح هذا الإصلاح يجب أن يرافقه إصلاح في بيئة النظام الموازي والمتمثل في الإصلاح الإداري، الإصلاح المحاسبي وإصلاح النظام الرقابي.

ولترشيد الإنفاق العام في إطار الموازنة القائمة على النتائج هناك ضرورة للتنسيق بين الموازنة العامة وأهداف الخطة عن طريق تخطيط النفقات والدقة في التنبؤ بها وتفعيل المستويات الثلاث لتخطيط الموازنة المتمثلة في الانضباط المالي الكلي، الكفاءة التخصيصية للموارد والكفاءة التشغيلية بالإضافة إلى تحسين كفاءة وفعالية الموازنة العامة في إطار الإنفاق العام على المدى المتوسط والذي يقوم على النظرة الاستشرافية للمستقبل، وكذا حوكمة الموازنة العامة التي تقوم على الشفافية والمساءلة في التنفيذ، ولا يتأتى ذلك إلا عن طريق تعزيز المعلومات المالية.

على الرغم من كل هذه الإصلاحات إلا أن القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية أعطى أهمية كبيرة للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، باعتبار أن الرقابة تسمح بالتأكد من سلامة التنفيذ وتشعر المسير بالمسؤولية الملقاة على عاتقه، وهو ما سنتطرق له في الفصل الموالي.

الفصل الثالث: الرقابة

المالية كآلية لترشيد

الإنفاق العام.

## تمهيد:

تعد الرقابة على المال العام أحد الأدوار الأساسية المميزة لكافة المجتمعات الحديثة، بل أنشأت البرلمانات أساسا لتحقيق هذه الغاية، من هنا كان من الضروري العمل على تدعيم وتعزيز الرقابة المالية بصورة تجعلها قادرة على الحيلولة دون العبث بالمال العام أو إهداره، وذلك بتدخل هيئات مختصة لضبط الإنفاق العام، ويتم ذلك بالتحقق من سلامة التنفيذ طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها للحد من المخالفات المالية، وكذا تدارك القصور في الإجراءات والآليات المتبعة لضمان صحة وسلامة التنفيذ من جهة وترشيد الإنفاق العام من جهة أخرى .

ومع ذلك فإن كل هذا الاهتمام وهذه الجهود التي بذلت لا قيمة لها ما لم يتم تنفيذ الموازنة نصا ومضمونا كما اعتمدها السلطة التشريعية، ولهذا كان على السلطة التنفيذية بذل كل ما في وسعها لتضمن سلامة التنفيذ، وعلى السلطة التشريعية أن تراقب هذا التنفيذ مراقبة مستمرة حتى تتأكد من كفاءة تنفيذ البرامج المعتمدة، وعدم خروج الحكومة عن السياسات المرسومة والتي صادقت عليها السلطة التشريعية لتحقيق أهداف المجتمع دون إسراف أو تبذير أو إخلال بالقواعد العامة للميزانية، حفاظا على حسن سير الإدارة الحكومية ماليا وحفاظا على المال العام، وسنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث الآتية:

- مفهوم الرقابة المالية، الأهمية، الأهداف والأنواع.
- الرقابة المالية الداخلية ودورها في ترشيد الإنفاق العام.
- الرقابة المالية الخارجية ومساهمتها في ترشيد الإنفاق العام.

**المبحث الأول: مفهوم الرقابة المالية، الأهمية، الأهداف والأنواع.**

تهتم الرقابة المالية بالكشف عن مواطن الخلل والعيوب والإضرار بالمال العام، والتأكد من أن ما تحقق مطابق لما خطط لتحقيقه، وإظهار نقاط الضعف في التنفيذ بقصد معالجة هذه الأخطاء ومنع تكرارها، حيث أجمع علماء الاقتصاد والمالية العامة ثم تبعهم علماء الإدارة على أن أي نظام إداري أو مالي لا تتوفر فيه رقابة صحيحة وفعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا يفتقر إلى المقومات المتكاملة. ويرى الكثير منهم بأن الرقابة بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي مجتمع لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره إلى الغير، وأن ما مر بالمجتمعات من تطورات وكوارث مختلفة عبر مراحل التاريخ نتيجة لتجاوز الحاكم أو المسؤول لسلطاته أو تجاوز المحكوم لحقوقه نتج عنه ظهور مبدأ الفصل بين السلطات من سلطة تشريعية، وأخرى تنفيذية وثالثة قضائية، وتبعاً لذلك وجدت مع هذا التنظيم مختلف أنواع الرقابة باعتبارها تربط وتنسق ممارسات السلطات لاختصاصاتها<sup>1</sup>.

**المطلب الأول: مفهوم الرقابة المالية.**

تعتبر ندرة الموارد الاقتصادية والمالية من أهم المشكلات التي واجهت ولا تزال تواجه الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، ولذلك كان لابد من التعامل مع تلك المشكلات عن طريق إحكام الرقابة على استخدام هذه الموارد والإمكانات حتى يتسنى الحصول عليها من مصادرها المختلفة وتخصيصها تخصيصاً صحيحاً، فالرقابة المالية ضرورة ملحة لحماية المال العام، حيث أن قدرة الرقابة على الدفع النشط للممارسة الجيدة للسلطة يعتبر الآن عاملاً هاماً في عملية تطوير وإصلاح القطاع العام. **أولاً: نشأة وتطور الرقابة المالية:** عرفت الرقابة المالية في أوروبا منذ نشوء مجتمعاتها وتنازع سلطاتها التشريعية والتنفيذية وبرزت هذه الرقابة في سنة 1256 التي تمثلت في سلطة الرقابة لغرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس لتتولى فحص الحسابات وإصدار الأحكام التي كانت لها صبغة جزائية، ثم تطور هذا النوع من الرقابة على إثر الثورة الفرنسية سنة 1789 ليصبح حقا مكتسباً لممثلي الشعب لمناقشة النفقات العامة حتى قبل ظهور مفهوم الموازنة وحساباتها الختامية وأسلوب تنظيمها ومناقشتها من قبل السلطة التشريعية<sup>2</sup>.

أما في إنجلترا فقد أنشأت هيئة الرقابة المالية في عام 1866، وفي الولايات المتحدة الأمريكية أنشأت هيئة عليا للرقابة المالية بموجب قانون الموازنة الذي صدر في سنة 1921.

وفي الدول العربية ارتبط إنشاء أجهزة مختصة في الرقابة المالية العليا بنشأة واستقلال كل دولة، ففي سوريا أنشئ ديوان المحاسبات سنة 1938، والذي أطلق عليه اسم الجهاز المركزي للرقابة

<sup>1</sup> - محمود حسين الوادي، مرجع سابق، ص: 168.

<sup>2</sup> - محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000، ص: 164.

المالية في سنة 1967، وفي مصر أنشئ ديوان المحاسبات في سنة 1942، ثم تطور هذا الجهاز إلى الجهاز المركزي للمحاسبات في سنة 1964، وفي الأردن أنشأت دائرة تحقيق وتدقيق الحسابات في سنة 1931، وأصبح يعرف بديوان المحاسبة في سنة 1952<sup>1</sup>.

أما حديثاً فبالرغم من الجدل والشكوك التي كانت في البداية حول اعتبارات الأداء ومردود الإنفاق العام فإن هذه الاعتبارات أصبحت موضع الرقابة حيث تم الآن الاعتراف بقدرة الرقابة على تدعيم مفهوم الإنفاق، ولم تعد أهمية الرقابة في هذا المجال موضعاً للشك أو الجدل، حيث يمارس هذا الجانب الرقابي في العديد من الدول الآن، وذلك بهدف ضمان إنفاق الأموال بشكل جيد وضمان وصول الأداء للحد المطلوب، وضمان وصول مردود الإنفاق لدافعي الضرائب.

**ثانياً: تعريف الرقابة المالية:** تعددت تعريف الباحثين وعلماء الاقتصاد للرقابة ومنها الرقابة المالية وتمثلت بعض هذه التعاريف فيما يلي:

الرقابة لغة هي المحافظة والانتظار، فالرقيب يعني المحافظ أو المنتظر<sup>2</sup>، أما اصطلاحاً فقد تعددت تعريف الباحثين للرقابة بشكل عام ومنها الرقابة المالية، ويرجع السبب في ذلك إلى الوظيفة التي ينظر إليها من خلالها، والأهداف التي يجب تحقيقها، والأجهزة التي تقوم بها.

يقصد بالرقابة النشاط الذي تقوم به الإدارة لمتابعة تنفيذ السياسات الموضوعة وتقييمها، والعمل على إصلاح ما قد تعثر بها من ضعف حتى يمكن تحقيق الأهداف المنشودة<sup>3</sup>، وليست الرقابة من الأعمال الخاصة بالإدارة العليا وحدها، ولكنها عملية تقوم بها كل المستويات الإدارية الأخرى، وبعبارة أخرى تهدف إلى إصلاح الأخطاء قبل وقوعها كما يجوز أن نفهم من ذلك أنه ليس لها أن تنظر إلى الماضي، فلا ريب أن الدراسة التاريخية لما حدث بالفعل تفيد أيضاً عند النظر إلى المستقبل وذلك حتى لا تتكرر الأخطاء التي حدثت في الماضي.

فمنهم من عرفها على أنها التأكد من أن ما تم أو يتم مطابق لما أريد إتمامه، وهناك من يعرفها على أنها جميع الإجراءات الهادفة إلى التأكد من أن ما تم أو يتم مطابق لما هو مخطط، وتهدف إلى إظهار مواطن الضعف واكتشاف أخطاء التنفيذ بغية معالجتها والحيلولة دون تكرارها.

<sup>1</sup> - محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت 2005 ص: 17.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص: 19.

<sup>3</sup> - رفعت أحمد السبع، علم الإدارة العامة والإدارة المالية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2008، ص: 175.

ومنهم من عرفها على أنها " عملية الكشف عن الانحرافات أيا كان موقعها سواء في ذلك الانحرافات عما يجب إنجازه أو الانحرافات عن الإجراءات والعمل على مواجهتها بالأسلوب الملائم حتى تصحح ولا تظهر مرة أخرى في المستقبل<sup>1</sup>.

وقد عرفها العالم الأمريكي مارشال ديوك على أنها " الوسيلة التي تستطيع بها الرئاسة الإدارية أن تحدد هل الأهداف قد تحققت بكفاية وفي الوقت المحدد" ويعرفها الدكتور محمد سعيد عبد الفتاح بقوله أن " الرقابة هي الوظيفة التي تحقق توازن العمليات مع المستويات المحددة سلفاً، وأساس الرقابة هي العمليات المتوفرة بين أيدي المديرين"<sup>2</sup>.

أما المدلول القانوني للرقابة المالية فيعني: الرقابة التي تقوم بها هيئات يتم إنشاؤها بقانون أو نظام أو أي سند قانوني آخر، وتحدد اختصاصاتها بموجب ذلك السند القانوني وتهدف إلى مطابقة العمل ذي الأثر المالية للقانون أو بمعنى أدق مطابقته لمختلف القواعد القانونية التي تحكمه سواء ما كان منها داخلاً في إطار الشكل القانوني، أي أن يكون العمل المالي مطابقاً للتصرف القانوني، وهي التي تنظر في طبيعة التصرف وفحواه ومكوناته ويتم بموجب هذا النوع من الرقابة رقابة التصرف المالي من حيث النفقات أو الإيرادات العامة<sup>3</sup>.

وبناءً على ما سبق يمكننا الوصول إلى استخلاص التعريف التالي " الرقابة هي مجموعة من الإجراءات والوسائل المتبعة للتأكد من سلامة التنفيذ، والتحقق من أن التطبيق تم وفق الأنظمة والقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها، وبشكل يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء أو المخالفات والعمل على علاجها وتفادي تكرار حدوثها، وأن ما تم أو يتم مطابق لما خطط له، والكشف عن الانحرافات المسجلة أثناء التنفيذ لتصحيحها وتجنب ظهورها في المستقبل".

**ثالثاً: العناصر الأساسية للرقابة المالية:** تتمثل العناصر الأساسية الواجب توفرها في الرقابة المالية على الإنفاق العام فيما يلي<sup>4</sup>:

- الطبيعة الإنسانية لعملية الرقابة: فهي نشاط يمارسه الأفراد، عن طريق استعمال طرق فنية وأجهزة علمية من أجل الحصول على بيانات دقيقة ونتائج صحيحة؛
- الإطار العملي للرقابة: حيث تتم عملية الرقابة المالية وفق مراحل وخطوات معينة تتلاءم مع المتطلبات النوعية والظرافية اللازمة لإجرائها؛

<sup>1</sup> - كنجو عبود كنجو، إبراهيم وهبي فهد، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 1997، ص:329.

<sup>2</sup> - محمد رفعت عبد الوهاب، الإدارة العامة، دار الجامعة الجديدة، الأزاريطة، مصر، 2008، ص:314.

<sup>3</sup> - حمدي سليمان سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص:17.

<sup>4</sup> - سعيد السيد علي، الأصول الحديثة في علم الإدارة العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2007، ص:378.

- استمرارية عملية الرقابة: فالرقابة عملية مستمرة تبدأ مع بداية التنفيذ، وتنتهي بتحقيق النتائج والأهداف المرجوة من تنفيذ العملية الخاضعة للرقابة؛
- الغرض من الرقابة: أي التأكد من أنّ الخطة تسير وفق ما خطط له، والتنفيذ يسير نحو تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة، أي أن مستوى التنفيذ يسير وفقا لما هو مرسوم له بكفاية واقتصاد ودون انحراف أو اختلال؛
- الصفة الإيجابية للرقابة: ومعناها أن الرقابة لا تقتصر على تصحيح الأخطاء واكتشاف الانحرافات أو الاختلالات بين الأداء والمعايير الموضوعة فحسب، بل تبين أيضا وسائل أو سبل إعادة الأمور إلى نطاقها، أي أنها تحمل معنى الفهم والتعاون والبناء ولم تعد تقتصر على الضبط والمنع فقط؛
- وسائل الرقابة أو سبلها في تصحيح مسار التنفيذ: من خلال تحديدها لأسباب الانحراف ووضع آليات للتغلب عليها وتوجيه القائمين على التنفيذ لمباشرته بما يتلاءم مع الاعتبارات السلوكية ولا يتم العقاب إلا في حالة الضرورة الملحة.

رباعا: مراحل الرقابة المالية: تشتمل الرقابة المالية على المراحل الآتية<sup>1</sup>:

- مرحلة التحقق من المخطط بشكل دقيق، فينبغي على المراقب المالي عند الحصول على المعلومات الدقيقة أن يعود إلى الخطط بشكل دقيق والتعرف على المشاكل والانحرافات وتحديدها بعد مقارنتها بالمنفذ؛
  - مرحلة التحقق من مستوى وطبيعة الأنشطة المنفذة، وهي قيام أي مسؤول إداري أو مالي بحكم صلاحياته بتنفيذ أنشطة تنفيذ الخطة بصورة دورية بالاطلاع أو التحقق من المعلومات التي تقدمها المحاسبة بشكل تنفيذي؛
  - مرحلة تفسير وتوضيح وتحليل الانحرافات بين المنفذ والمخطط وتحديد أسبابها، هنا تستعد أجهزة الرقابة بالمعلومات والوسائل المهمة لتفسير وتوضيح الانحرافات التي تحددها أنشطة الرقابة.
- المطلب الثاني: أهداف وأهمية الرقابة على الإنفاق العام.**

تحتل الرقابة المالية أهمية كبيرة في تنفيذ نفقات الأجهزة الحكومية وتعد من أهم ركائز هذه العملية، ولا بد من تنظيم عملية الرقابة بشكل يجعل منها أداة فاعلة في تطوير وتوجيه النشاط المالي، ومن المعلوم أن الأجهزة الحكومية تهدف من وراء إنشائها إلى تقديم الخدمات للمواطنين، ويأتي دور الأجهزة الرقابية لضمان تقديم هذه الخدمات بأسرع وقت وبأقل جهد وتكلفة ممكنة وبالشكل المطلوب قانونا.

<sup>1</sup> - زاهر عبد الرحيم عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، الطبعة الأولى، دار الرياءة للنشر والتوزيع، عمان، 2009 ص:86.

أولاً: أهمية الرقابة على الإنفاق العام: تبرز أهمية الرقابة المالية في هذا المجال في أنها تقدم المساعدة إلى الدولة ممثلة في أجهزتها الحكومية للتعرف على كيفية سير الأعمال داخل الوحدات الحكومية، للتأكد من مدى تحقيق الوحدات لأهدافها بكفاية وفاعلية بغرض المحافظة على الأموال العامة، والتأكد من سلامة تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية وتحسين معدلات الأداء والكشف عن المخالفات والانحرافات.

يتجه الرأي الغالب إلى أنّ وظيفة الرقابة يأتي دورها بعد دور التخطيط والتنظيم والتنسيق، فالرقابة لا معنى لها إلا في ظل منظمة سبق تحديد خطتها أو برنامجها الذي يتضمن الأهداف التي يجب تحقيقها فالرقابة بحكم تعريفها تقوم أساساً بتقييم الإنجازات والأعمال في ضوء أهداف المنظمة لنرى مدى تحقق الأهداف ومدى انحراف الأعمال، والأهداف لا تتحدد إلا في خطة أو برنامج فهي لا تحدد عشوائياً في المنظمات والدول المتحضرة، ومن ثم تبدو الرقابة شديدة الصلة بالتخطيط فلا يتصور وجود خطة بدون رقابة على التنفيذ ولا رقابة إلا في ظل التخطيط<sup>1</sup>.

ومما يبرز أهمية الرقابة المالية أيضاً التقلبات التي تطرأ على الظروف الاقتصادية والتجارية والتي تتطلب إحداث تعديلات في الخطة الموضوعة من أجل ملاءمة هذه الخطة للتغيرات، غير أن هذه التعديلات المطلوبة في الخطة لا يمكن أن تترك دون متابعة، علاوة على ذلك أنّ الغموض في أحداث المستقبل يجعل الخطة عرضة للخطأ والانحراف، لهذا لا بد من رقابة على تنفيذ الخطط لمعرفة فيما إذا كان الانحراف ناجم عن خطأ في وضع الخطة أم في تنفيذها<sup>2</sup>.

تؤدي الرقابة المالية دوراً هاماً في تحقيق أهداف الرقابة العليا بما تقدمه من خدمات ومعلومات وذلك على النحو التالي<sup>3</sup>:

- هي أحد أركان الإدارة المالية والتي تقوم على عملية متابعة تنفيذ الخطط وقياس وتحليل وتقييم الوقائع والنتائج الفعلية بالمقارنة مع الخطط وما تتضمنه من أهداف وخطط وسياسات وإجراءات وبرامج وغيرها؛
- تتعدى عملية الرقابة مجرد الكشف عن الانحرافات والمشكلات العملية لتشمل جوانب تتعلق بتقييم الآثار والنتائج وتطوير الأداء الفردي والتنظيمي بشكل يكفل حسن سير الأعمال بكفاية وفعالية؛
- تهدف الرقابة إلى التأكد من أنّ تنفيذ الموازنة العامة يسير وفقاً للإجازة التي منحها البرلمان للسلطة التنفيذية وأجهزتها بغية المحافظة على الأموال العامة وكفاءة وفعالية استعمالها بما يحقق المصلحة العامة وحماية هذه الأموال من كل تبذير أو سوء استعمال؛

<sup>1</sup> محمد رفعت عبد الوهاب، مرجع سابق، ص: 317.

<sup>2</sup> كنجو عبود كنجو، إبراهيم وهبي فهد، مرجع سابق، ص: 334.

<sup>3</sup> محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مرجع سابق، ص: 165.

- تعتبر الرقابة المالية من أهم المرتكزات والأهداف التي تنطلق منها الموازنات العامة خصوصا موازنة البنود التي تتصف بعدم المرونة وعدم إمكانية التغيير في البنود والمخصصات المالية لغير الأوجه المحددة في الموازنة التي يقرها البرلمان؛
  - الرقابة تضمن استقامة ونزاهة الموظفين والعاملين والتأكد من أدائهم لمهامهم وواجباتهم بكل أمانة واستقامة؛
  - الرقابة المالية صمام أمان للإدارة العليا حيث أن الرقابة تكفل وتضمن استمرارية العمل بصورة جيدة حسب الخطة المرسومة؛
  - الرقابة المالية من أهم الوسائل التي تلزم جميع الموظفين والعاملين باختلاف مواقعهم الإدارية على احترام وتطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات كاملة حسب القانون والدستور؛
  - الرقابة المالية إحدى الأدوات الهامة لاكتشاف أصحاب القدرات المميزة والمتفوقين في مهامهم وذلك من خلال الرقابة ومتابعة التقارير التي تقدم للإدارة العليا، وهذا من أجل تعزيز الأداء وتحفيز المبدعين ومكافأتهم وتنمية وتطوير الأداء.
- ثانيا: أهداف الرقابة على الإنفاق العام:** يعتبر مشروع الميزانية خلاصة للمفاضلات بين البرامج البديلة لتحقيق أهداف المجتمع وإشباع رغباته، واعتماد الميزانية هو تصديق من السلطة التشريعية على أفضلية هذه البرامج وصلاحياتها لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية، والتحقق من أن الإنفاق العام تم وفق ما هو مقرر له طبقا للخطط الموضوعة، وأن الموارد تم تحصيلها كما هو مقرر وأنها استخدمت أفضل استخدام.
- ومع ذلك فإن كل هذا الاهتمام وهذه الجهود التي بذلت لا قيمة لها ولا ثمرة ترجى من ورائها مالم يتم تنفيذ الميزانية نصا وروحا كما اعتمدها السلطة التشريعية، ولهذا كان على السلطة التنفيذية أن تبذل كل ما في وسعها لتضمن سلامة التنفيذ، وكان على السلطة التشريعية أن تراقب سلامة هذا التنفيذ مراقبة مستمرة حتى تتأكد من كفاءة تنفيذ البرامج المعتمدة<sup>1</sup>.
- 1- الأهداف السياسية:** تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يصدرها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، حيث أن رغبة البرلمان تعبر عن الرغبة الشعبية التي يتولى البرلمان تمثيلها وبالتالي فإن احترام رغبة البرلمان هو مظهر من مظاهر احترام الإرادة العامة للشعب.
- 2- الأهداف الاقتصادية:** تتمثل في كفاءة استخدام الأموال العامة والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في صرفها وإنفاقها ومنع صرفها على غير الأوجه المشروعة والتي تشبع مصلحة عامة محددة.

<sup>1</sup> مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص:88.

كذلك المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة والإهمال أو التقصير في تحصيلها وغير ذلك من أوجه سوء الاستعمال أو عدم حمايتها والمحافظة عليها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال<sup>1</sup>.

**3- الأهداف القانونية:** تتمثل في التأكد من مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجهات والأصول المالية المتبعة، ويتضمن ذلك مختلف القرارات والأنشطة وحدود المخصصات والصلاحيات المخولة للمسؤولين الماليين والإداريين وغير ذلك من الجوانب المالية سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات العامة، وترتكز الرقابة القانونية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة حرصاً على سلامة التصرفات المالية ومعاقبة المسؤولين عن أية انحرافات أو مخالفات من شأنها الإخلال بحسن سير الأداء المالي عموماً.

**4- الأهداف الاجتماعية:** تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي بمختلف صورته وأنواعه مثل الرشوة والسرقة والإهمال أو التقصير في أداء الواجبات وتحمل الواجبات تجاه المجتمع. هذه الأهداف الرقابية تركز على الجوانب السلوكية للأداء وهي أقوى أنواع الرقابة، ويصعب قياسها وضبطها من خلال الأدوات والأساليب الرقابية الخارجية، وبالتالي فإن الجوانب السلوكية تتحقق من خلال الحافز الداخلي أو الذاتي للعاملين وهو أمر يمكن تعزيزه من خلال نظام الحوافز والاتصال المباشر بين المسؤول وموظفيه<sup>2</sup>.

**5- الأهداف الإدارية والتنظيمية:** وهي التأكد من أنّ أنظمة العمل تؤدي إلى أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة، وتصحيح القرارات الإدارية مما يؤدي إلى حسن سير العمل في كافة مراحل التخطيط أو التنفيذ أو المتابعة، وتحتوي مجموعة كبيرة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة ومرونة وفعالية تؤدي إلى إحداث النتائج المتوقعة والمرغوبة، وتشمل الأهداف الإدارية والتنظيمية الجوانب التالية<sup>3</sup>:

- تساعد الرقابة على تحسين عملية التخطيط وزيادة فعاليتها في مواجهة المستقبل بأهدافه وتوقعاته ومشكلاته، كما تكشف الرقابة عن بعض عيوب التخطيط؛
- الرقابة تساعد على توجيه وتنظيم الجهود لإنجاز الأغراض والأهداف المحددة للهيئة بفعالية وكفاءة، كما تعمل الرقابة على تصحيح الانحرافات البسيطة ومنع تفاقمها واتخاذ الإجراءات التصحيحية قبل استفحال الأمور؛

<sup>1</sup> حسين محمد سمحان وآخرون، المالية العامة ( من منظور إسلامي)، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع عمان، 2010، ص:198.

<sup>2</sup> محمود حسين الوادي، مرجع سابق، ص:173.

<sup>3</sup> حسين محمد سمحان وآخرون، مرجع سابق، ص: 199.

- تساعد الرقابة على اتخاذ القرارات المناسبة من خلال المعلومات الراجعة التي تقدمها لمتخذي القرار، من خلال تحديد الانحرافات عن الخطط والمعايير ومواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛

- تساعد الرقابة على تقييم الوضع العام للمؤسسة وتحديد مركزها المالي والاقتصادي والإداري، كما تساعد الرقابة على تقييم أداء العاملين لأغراض الحوافز والتدريب والاختبار.

كل هذه الأمور التي تظهر من خلال الرقابة العامة والمالية تسهم بشكل حيوي وكبير في جهود التطوير الفردي والمؤسسي للأداء الإداري والمالي.

**6- الأهداف المالية:** تتمثل في التحقق من صحة الحسابات وسلامة التصرفات والإجراءات المالية وكشف الانحرافات والأخطاء المالية والاختلاسات، بالإضافة إلى مراقبة الأداء وفقا للأهداف الموضوعية وبالتالي مراقبة الترشيح في الإنفاق العام.

### المطلب الثالث: أنواع الرقابة المالية.

نظرا لاتساع مجالات استخدام الإنفاق العام وتعددتها، تمارس مراقبتها من طرف أجهزة متنوعة المهام ومتباينة الطبيعة، لكنها تشترك في هدف واحد ألا وهو الاستخدام الأمثل للمال العام، وبالتالي تبرز أنواع الرقابة من خلال جوانب متعددة، فهناك من يقسمها من حيث التوقيت الزمني، من حيث الجهة التي تمارس الرقابة، من حيث سلطات الجهة التي تمارس الرقابة ومن حيث موضوع الرقابة.

**أولاً: الرقابة من حيث التوقيت الزمني:** يقوم هذا التقسيم على أساس توقيت حدوث الرقابة فهي إما أن تتم قبل تنفيذ التصرفات المالية فتسمى بالرقابة السابقة، أو ترافق تنفيذها فتسمى بالرقابة الآنية أو المرافقة أو تقع بعد التنفيذ وتسمى بالرقابة اللاحقة.

**1- الرقابة السابقة للتنفيذ:** يتضمن هذا النوع من الرقابة التحقق من مشروعية التصرف المالي قبل تنفيذه، إذ تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، فلا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالالتزام ودفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة الرقابية على القرارات المتعلقة بالتصرف في الأموال العمومية.

رغم تعدد الصور التي تمارس فيها الرقابة المسبقة إلا أنه يفضل إجراؤها على بعض مشاريع العقود قبل إبرامها، وذلك للحيلولة دون الوقوع في المخالفات والأخطاء والإسراف وقبل ترتب الالتزام على الدولة أو غيرها من الأشخاص المعنوية العامة، وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها في كل دولة.

وقد نص قانون المالية على وجوب امتناع مديري الحسابات ورؤسائها ووكلائهم عن التأشير على كل أمر بصرف مبلغ إذا لم يكن هناك اعتماد أصلا، أو ترتب على تنفيذ الصرف تجاوز الاعتمادات المخصصة في باب معين من أبواب الميزانية أو نقل اعتماد من باب إلى آخر، كما نص أيضا هذا

القانون على أنه يتعين على المسؤولين الماليين بالجهاز الإداري للحكومة ووحدات الحكم المحلي والوحدات الاقتصادية إخطار وزارة المالية ومجلس المحاسبة بأي مخالفة مالية.<sup>1</sup>

### 1-1- مزايا الرقابة السابقة: تتمثل مزايا الرقابة السابقة فيما يلي:<sup>2</sup>

- يمنع هذا النوع من الرقابة التصرفات التي تقوم بها السلطة التنفيذية والتي تتسم بعدم المشروعية، الأمر الذي يدعم سلطة القانون؛

- تسهل مهمة الرقابة اللاحقة على الصرف لأنها تمكن هذه الرقابة من التحقق من مشروعية التصرف الإداري، وترفع عن كاهل الرقابة كثيرا من الجهد والوقت الذي يبذل لو لم تكن الرقابة السابقة قائمة؛

- تقوم الرقابة السابقة بتخفيف المسؤولية الملقاة على رجل الإدارة التي تتأتى من جراء إبرامه التصرفات المالية؛

- تتصف الرقابة السابقة بالسرعة والفورية لأنها تقوم على التصرف الإداري قبل إصداره.

### 1-2- عيوب الرقابة السابقة: تتمثل عيوب الرقابة السابقة فيما يلي:<sup>3</sup>

- إن أسلوب الرقابة السابقة أسلوب يصعب معه مراجعة العمليات المالية بمجموعها لا سيما بالنسبة للارتباطات المالية الكبيرة والمشروعات الإنشائية الضخمة؛

- قد يترتب على الرقابة السابقة على الصرف تأخير تنفيذ أعمال الإدارة بسبب عدم مرونة من يقومون بالرقابة؛

- قد يترتب على هذه الرقابة تقييد الرقابة اللاحقة بالنتائج التي توصلت إليها الرقابة السابقة.

2- الرقابة أثناء التنفيذ: هي الرقابة التي تتم بصفة مرافقة للتنفيذ ومزامنة له، بحيث تؤدي إلى اكتشاف الخطأ أو الانحراف خلال فترة قصيرة من حدوثه وتساهم بذلك في تداركه ومعالجته وعدم استمراره أو تكراره. يختص بهذا النوع من الرقابة لجنة الشؤون المالية في البرلمانات وهي لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية التي لها أن تطلب البيانات والمستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية، فإذا تبين وجود أي مخالفة للقواعد المالية الخاصة لتنفيذ الميزانية فإنه يكون من حقها تقديم أسئلة واستجابات على الوزراء المختصين عن كيفية تنفيذ الميزانية، بل وأيضا تحريك المسؤولية السياسية ضد كل من يثبت في حقه ارتكاب مخالفة للقواعد المالية المتعلقة بسير وتنفيذ الميزانية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008 ص:374.

<sup>2</sup> عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار حامد، عمان، 2007، ص ص: 563-562.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص: 563.

<sup>4</sup> محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص: 375.

**3- الرقابة بعد التنفيذ:** هي الرقابة التي تتم بعد تنفيذ العمليات المالية ويمكن هذا الأسلوب من كشف الأخطاء والمخالفات وجوانب التبذير والانحراف عن تحقيق الأهداف، وتحديد مسؤولية الموظفين وإلقاء الضوء على مسؤوليات الجهات الخاضعة للرقابة كما يساعد على تقدير التعويض عن الأضرار والحيلولة دون تكرار ارتكاب الأخطاء والمخالفات والانحرافات وذلك بالصورة التي يمكن فيها لهذه الرقابة أن تتناول العملية المالية من جميع جوانبها.

**3-1- مزايا الرقابة بعد التنفيذ:** تتمثل مزايا الرقابة بعد تنفيذ النفقات العامة في النقاط الآتية:<sup>1</sup>

- تأتي الرقابة اللاحقة بعد أن تكون جميع مراحل العمليات المالية قد توضحت، مما يعطي للجهة الرقابية المجال للنظر بشكل أوسع في جميع أجزاء العملية الواحدة ودراستها بدقة؛
- تمكن الرقابة اللاحقة من اكتشاف الأخطاء والانحرافات بدقة؛
- تمكن الرقابة من إتمام الدراسات المتعلقة بالعمليات المالية دون تعطيل الأنشطة؛
- تمكن هذه الطريقة من القيام بالمراجعة دون تدخل في اختصاصات السلطة التنفيذية والاحتكاك معها مما قد يعقد الإجراءات؛
- إن هذا النوع من أنواع الرقابة يحقق الأهداف الأساسية للرقابة، من حيث محاسبة المقصرين وتحصيل الخسائر المالية التي لحقت بالإدارة، وتضع الجهات الإدارية في صورة الأخطاء والمخالفات لمنع تكرارها مستقبلاً.

**3-2- عيوب الرقابة بعد التنفيذ:** تتمثل مآخذ الرقابة بعد تنفيذ النفقات العامة فيما يلي:<sup>2</sup>

- تتم بعد تنفيذ العمليات المالية، فهي لا تساعد على منع الأخطاء والمخالفات، أو التلاعب بالأموال العامة قبل وقوعها؛
- تأتي الرقابة اللاحقة بعد فترة زمنية يكون فيها مرتكبي المخالفات قد تغيروا، فضلاً عن صعوبة تحديد المسؤولية عند تعاقب المسؤولين؛
- يرى البعض أن هذا النوع من الرقابة لا يعدو أن يكون مجرد تسجيل تاريخي للمخالفات المالية. ونرى بأنه يمكن تجاوز عيوب الرقابة اللاحقة من خلال إيجاد أجهزة رقابة فعالة تتولى إنجاز عمليات الرقابة اللاحقة خلال فترة قصيرة، ومن خلال إلزام الجهات التنفيذية بتعجيل إنجاز معاملاتها وحساباتها الختامية وتقديمها إلى السلطات الرقابية.
- كما نرى أنّ كلا من نوعي الرقابة السابقة واللاحقة يعد مكملًا للآخر فهما يعملان على المحافظة على الأموال العامة، وزيادة فعالية الإدارة في تحقيق أهدافها، فنقوم الرقابة السابقة بدور وقائي يهدف إلى تجنب الخطأ قبل وقوعه، بينما تقوم الرقابة اللاحقة بدور علاجي من خلال كشف الأخطاء والعمل على تصحيح الأوضاع وتسوية آثار المخالفات المكتشفة.

<sup>1</sup> - محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص: 34.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص: 35.

ثانيا: الرقابة من حيث الجهة التي تمارس مهمة الرقابة: وفقا لهذا التقسيم يتم تحديد نوع الرقابة بالاستناد إلى الجهة التي تقوم بها ومنبع سلطاتها، وقد اختلف تصنيف الرقابة من حيث الجهة التي تمارسها، فهي إما داخلية تمارس من السلطة التنفيذية على أجهزتها أو خارجية وتمارس من طرف جهة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية.

**1- الرقابة الداخلية:** وهي تلك الرقابة التي تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها، حيث يقوم بعض موظفي الحكومة بمراقبة الموظفين الآخرين وهي بهذا تشبه مهمة أقسام المراجعة في الشركات التجارية والصناعية فيعتبر من قبيل الرقابة الداخلية ما يقوم به الوزراء ورؤساء المصالح ومديرو الوحدات الحكومية من رقابة على مرؤوسيه، كذلك ما تقوم به وزارة المالية أو البنك المركزي من رقابة على الوزارات والمصالح الأخرى وهي لذلك تسمى رقابة ذاتية أو إدارية.<sup>1</sup>

فالرقابة الداخلية تكون بغرض التأكد من أن جميع الأعمال المناطة بها تسير وفقا للمنهج الموضوع وضمن الأهداف السياسية والاجتماعية التشريعية وذلك تقاديا للمساءلة والرقابة التي تفرضها عليها السلطة التشريعية والرأي العام وفي معظم الدول تكون وزارة المالية هي التي تمارس هذه الرقابة. تعتبر الرقابة الداخلية في إحدى وجوهها رقابة ذاتية لأنّ التنظيمات نفسها هي التي تراقب أداءها وتقدر إنجازها في ضوء المقاييس والمعايير المحددة التي تضعها هي لنفسها، ولهذه الرقابة أهمية نظرا لصدورها عن الإدارة ذاتها، ويمكن أن تحقق نتائج فعالة تعجز الأنواع الأخرى من الرقابة عن تحقيقها، لأنها أكثر خبرة ودراية بالأخطاء وأقدر على تصحيحها.<sup>2</sup>

**2- الرقابة الخارجية:** تعتبر الرقابة المالية الخارجية أداة يمكن عن طريقها التأكد من تنفيذ الدوائر والمؤسسات الحكومية للمهام المنوطة بها، وفقا للخطط والبرامج الموضوعة مسبقا وفي ظل الإمكانيات المادية المتاحة، ويمكن تعريف الرقابة المالية الخارجية بأنها<sup>3</sup> نشاط تقييمي مستقل عن السلطة التنفيذية يهدف إلى التأكد من صحة العمليات المالية والبيانات المحاسبية ومشروعيتها، والتأكد من كفاءة وفعالية أداء الأجهزة الحكومية في إنجاز أهدافها وبرامجها ومشاريعها". وتسمى هذه الرقابة بالرقابة الخارجية طالما لم تمارس من داخل المنظمات العامة أو بواسطة منظمات عامة في السلطة التنفيذية، وقد نشأت الحاجة إلى الرقابة الخارجية على المنظمات العامة بفعل تنامي الأدوار التي تمارسها هذه المنظمات وتشعبها في شتى نشاطات الحياة للمجتمع والخوف من فقدان الاتجاهات والبعد عن المسارات المحددة سلفا.

**ثالثا: الرقابة من حيث سلطات الجهة التي تمارسها:** يعتمد هذا التقسيم على سلطات الجهات التي تتولى عملية الرقابة حيث تقسم الرقابة المالية إلى رقابة مالية إدارية، رقابة برلمانية ورقابة مالية قضائية مستقلة.

<sup>1</sup> - مصطفى الفار، مرجع سابق، ص: 88.

<sup>2</sup> - محمد عيسى الفاعوري، الإدارة بالرقابة، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2008 ص: 39.

<sup>3</sup> - حمدي سليمان سحيمات القبيلات، مرجع سابق، ص: 132.

**1- الرقابة الإدارية:** يقصد بهذا النوع من الرقابة، تلك الرقابة التي تتخذ طابعا إداريا، أي أنها ذات صفة إدارية، وتمارسها جهة ذات اختصاص إداري، سواء أكانت هذه الرقابة لاحقة أو سابقة، وسواء اتخذت طابعا شكليا أو موضوعيا، وتمارس هذه الرقابة من قبل الأجهزة التي تتولى الرقابة المالية دون أن يكون لها اختصاص قضائي في إصدار الحكم على الحسابات أو الموظفين، وقد تمارس من قبل أجهزة الرقابة المالية العليا التي تتمتع بالصفة القضائية وبالصفة الإدارية معا.

كذلك هي رقابة تقوم بها الإدارة الحكومية على أعمالها، ويقوم بها عادة رؤساء الإدارات الحكومية على مرؤوسيه، طبقا للتسلسل الإداري المعمول به، وتبدأ الرقابة من خلال الرقابة التي يمارسها كل وزير على مرؤوسيه ورؤساء الأقسام الإدارية في وزارته، فضلا عن رقابة الوزير تقوم وزارة المالية بممارسة رقابة إدارية أخرى للتأكد من سلامة التصرفات المالية بشقيها سواء في جانب الإيرادات أو جانب النفقات، بالنسبة لجميع الوزارات والإدارات الحكومية، ومن ثم لضمان مطابقة هذه التصرفات للأنظمة والقوانين، ويمارس وزير المالية رقابته عادة عن طريق مدراء الحسابات في الوزارات للتأكد من سلامة وصحة عمليات الصرف التي يقوم بها الوزراء،<sup>1</sup> وهي عبارة عن عملية قياس النتائج الفعلية ومقارنتها بأهداف الخطة وتشخيص وتحليل سبب انحرافات الواقع بالمطلوب وإجراء التعديلات اللازمة لضمان عودة الأنشطة إلى المسار المخطط لها، وبالتالي تحقيق الأهداف المنشودة، وتهدف الرقابة الإدارية إلى:<sup>2</sup>

- الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي بقصد تذليلها؛
- اكتشاف الأخطاء فور وقوعها أو هي في طريق الوقوع كي تعالج فوراً؛
- التأكد من أنّ العمليات الفنية تؤدي وفقا للأصول المقررة؛
- التأكد من أنّ القواعد المقررة مطبقة على وجهها الصحيح وخاصة في المسائل المالية؛
- التأكد من أنّ القوانين تسير وفقا للطريق الصحيح؛
- التأكد من أنّ المستويات الإدارية العليا على إمام تام بما يتم من أعمال في المستويات المختلفة؛
- التأكد من أنّ الحقوق والمزايا المقررة للأفراد محترمة؛
- تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم في كافة المستويات وحسن سلوكهم؛
- الحد من تكاليف العمل الحكومي وإيقاف الإسراف الزائد وضغط الإنفاق؛
- التأكد من سير المسائل الفنية على الوجه المطلوب وفقا للقواعد والأصول؛

**2- الرقابة البرلمانية:** وهي تلك الرقابة التي تتولاها الهيئة التشريعية بما لها من سلطة مطلقة في الرقابة المالية، وتباشر السلطة التشريعية هذه المهمة بطرق مختلفة، فقد تتم الرقابة عن طريق الهيئة التشريعية مباشرة أثناء السنة المالية أو بعد فحصها للحساب الختامي عن طريق الاستجواب أو السؤال للوزراء كمثلين للسلطة التنفيذية.

<sup>1</sup> غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار البيارق، عمان، 1999، ص: 222.

<sup>2</sup> محمد عيسى الفاعوري، مرجع سابق، ص: 21.

كذلك هي رقابة يمارسها الشعب أو ممثليه حسب النظام السياسي السائد في الدولة، وذلك بمساعدة الأمناء أو الوزراء على ما قاموا به من أعمال وعلى مدى مطابقتة هذه الأعمال لما جاء في قانون الميزانية، كما تظهر هذه الرقابة في ضرورة اعتماد الحساب الختامي من قبل السلطة التشريعية.<sup>1</sup> وتعد الرقابة البرلمانية الحقيقية ضرورة لازمة لأنها تحقق السيادة الشعبية والتوازن بين السلطتين التنفيذية والتشريعية، وترفع مستوى الحكم وتحافظ على المال العام من الإسراف والتبذير والسرقة، فهي تمارس باسم الشعب مصدر كل السلطات، فالشعب متحمل عبء تمويل الموازنة العامة، ومن حقه أن يراقب تنفيذ الموازنة العامة وفقا لما أقره الدستور والقانون المالي.

**3- الرقابة المستقلة (القضائية):** وهي الرقابة التي تقوم بها جهة مستقلة لا تكون خاضعة للسلطة التنفيذية أو الهيئات التابعة لها، حيث تقوم بفحص وتدقيق الوثائق والمستندات وكافة ما يتصل بعمليات تحصيل الإيرادات وصرف النفقات من أجل اكتشاف النقائص أو القصور أو الأخطاء أو الانحرافات ومن أجل التأكد من سلامة تطبيق الإجراءات والقواعد التي تتضمنها اللوائح والتشريعات والأنظمة.

وقد تحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الموقف وإحالتهم على القضاء الجنائي إذا استدعى الأمر، كما يمكن لها إصدار تقرير سنوي يرسل إلى رئيس الجمهورية أو للسلطة التشريعية أو الاثنين معا تعرض فيه ما اكتشفته من مخالفات مالية، وما أمكن تجنبه وإعطائها اقتراحاتها بهدف التقليل من الانحرافات أو تلافيها في المستقبل.<sup>2</sup>

إن الرقابة المستقلة الخارجية أكثر جدية من الرقابة الإدارية، لأن هذه الأخيرة تجعل من نفسها سلطة إدارية منفذة ورقابية في ذات الوقت، وكذلك فإن الرقابة المستقلة أكثر فعالية من الرقابة البرلمانية لأن كثيرا من أعضاء البرلمان ينتمون إلى الحكومة أو إلى حزبها الفائز في الانتخابات، مما يقلل من فعاليتها، كما أن انصراف هذه الهيئة المستقلة وتقومها للرقابة يمكنها من ممارسة الرقابة التفصيلية واستقلالها يجعل منها رقبيا يتصف ويميل للحكم على القضايا المالية بمعيار العدل والإنصاف ويمنحه القوة والجدية والعمل، وتظهر أهمية هذه الرقابة مقارنة بالأنواع الأخرى للرقابة من منطلق الاستقلالية.

**رابعاً: أنواع الرقابة من حيث موضوعها:** يمكن تقسيم الرقابة المالية من حيث موضوعها إلى ثلاثة أنواع:

**1- رقابة المشروعية:** يتم بموجب هذه الرقابة مطابقتة الصرف الذي له أثر مالي للقانون بمفهومه العام والواسع، وهذا يشمل المشروعية الشكلية التي تهتم بصفة العضو أو الهيئة التي تصدر عنها التصرفات المالية والمشروعية الموضوعية التي تهتم بطبيعة التصرف ومضمونه، ولذلك يمكن القول أنه إذا كانت الرقابة تهدف إلى تحقيق المطابقتة بين تصرف أو موقف ما والقاعدة الموضوعية مسبقا فهي رقابة مهتمة بنواحي المشروعية.

<sup>1</sup> منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 203.

<sup>2</sup> مصطفى الفار، مرجع سابق، ص: 89.

فهذه الرقابة تكون على السجلات والمستندات والدفاتر اليومية للتأكد من أن الإيرادات والنفقات قد تم تنفيذها وفقاً للقانون والتشريع المعمول به، ويهتم هذا النوع من الرقابة بصحة المستندات من الناحية الحسابية ومدى مطابقتها للوائح والتعليمات، والتي تطورت لتشمل البحث في مدى صحة التصرف المالي من منطلق أن صحة المستند لا تعني بالضرورة صحة التصرف المالي.

**2- الرقابة المحاسبية:** ويقصد بها مراجعة وتدقيق الدفاتر المحاسبية والمستندات والتعرف على مدى مطابقتها للاعتمادات المحددة في الموازنة العامة والتأكد من سلامة الإجراءات المتبعة، وأن جميع التجاوزات قد تمت بعد الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة، وأن الإيرادات العامة التي فرضها القانون قد تم تحصيلها، وأن الأموال المحصلة قد أودعت بخزانة الدولة.

يكون لمجلس المحاسبة في سبيل تأدية مهمته أن يفحص السجلات والحسابات والمستندات المؤيدة لها، وأي مستند أو سجل أو أوراق أخرى يرى لزومها للقيام باختصاصاته على الوجه الأكمل، كما يحق له معاينة وتفنيش الأعمال للتأكد من أن المصروفات صرفت في الوجه المقرر له من جهة، ولتقييم نتائجها من جهة أخرى.<sup>1</sup>

**3- الرقابة التقييمية:** تعتبر من أحدث طرق الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، فهي لا تقتصر على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب، ولكنها تتجاوز كل ذلك في محاولة لتقييم النشاط الحكومي نفسه، وتمتد الرقابة التقييمية لتشمل قياس المنفعة التي تكون قد عادت على المجتمع من تنفيذ البرامج والمشروعات العامة المدرجة في الموازنة العامة، كما تسعى إلى رفع الكفاءة وتحسين مستوى الأداء بالكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية، ووضع المقترحات التي قد تراها ضرورية للارتفاع بهذه الكفاءة، ومع اتباع الكثير من الدول لأسلوب التخطيط الاقتصادي ازدادت الحاجة إلى الرقابة التقييمية كأسلوب أساسي لمتابعة تنفيذ الخطة الحالية ورسم الخطط الاقتصادية للسنوات القادمة.

#### المبحث الثاني: الرقابة المالية الداخلية (الإدارية) ودورها في ترشيد الإنفاق العام.

تتجلى الرقابة الإدارية في مجموعة القواعد والقرارات والتعليمات سواء المالية أو غيرها التي تضمن حسن سير الأداء بالمنظمات العامة، حيث تسعى الأجهزة الحكومية إلى تأدية مهامها بكفاءة وفعالية تسمح لها بالاستعمال الأحسن للموارد المتاحة، وتسعى لمنع موظفيها من ارتكاب الأخطاء أو إساءة استعمال الموارد وحمايتها من الضياع أو الاختلاس عن طريق إصدار تعليمات تحدد الإجراءات اللازمة للحصول على موجوداتها من ناحية ودقة بياناتها المالية والمحاسبية من ناحية أخرى، وتشتمل الرقابة الإدارية على رقابة المفتشية العامة للمالية التي تتبع مباشرة وزارة المالية بالإضافة إلى الرقابة

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص: 380.

القبلية التي تتضمن رقابة المراقب المالي، رقابة المحاسب العمومي والرقابة على إبرام الصفقات العمومية، كما هو معمول به في الجزائر.

### المطلب الأول: رقابة المراقب المالي.

يشكل المراقب المالي أحد أهم أعوان الرقابة القبلية على النفقات العمومية يختص بتعيينه وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية الذين تكون لهم رتبة مفتش مركزي للمالية أو رتبة مفتش رئيسي مع خمس سنوات خبرة أو أي موظف في رتبة مكافئة.<sup>1</sup>

المراقب المالي هو هيئة رقابة النفقات الملتزم بها على مستوى كل وزارة، حيث أنّ كل عقد يشكل التزام بنفقة يجب أن يخضع للتأشيرة القبلية للمراقب المالي الذي يستقبل كل الوثائق الثبوتية ويجري فحص لنظامية وشرعية محاسبة العقد، إذا كان اقتراح الالتزام شرعي يضع تأشيرته على وثيقة الالتزام أما في حالة العكس معناه الالتزام غير شرعي.<sup>2</sup>

**أولاً: مجالات تدخل المراقب المالي:** تخضع القرارات المتضمنة للإلتزامات بالنفقات والمبينة في ما يلي إلى تأشيرة المراقب المالي:<sup>3</sup>

- قرارات التعيين والتثبيت القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم، باستثناء الترقية في الدرجة؛
- الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية؛
- الجداول الأصلية الأولية التي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية؛
- تخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضا الإلتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار؛
- كل التزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفقة العمومية؛
- كل التزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة، والنفقات التي تصرف من الإدارة المباشرة والمنبثقة بفاتورات نهائية؛

**ثانياً : أهداف رقابة المراقب المالي:** تهدف رقابة المراقب المالي إلى ما يلي:

- التحقق من مدى احترام الإدارة للنصوص التشريعية والتنظيمية، خاصة قواعد انضباط الميزانية؛
- التأكد من شرعية النفقة من الناحية الشكلية والموضوعية، منها وجود اعتمادات مالية في الميزانية أو عدمها، وعقد النفقة من قبل الأمر بالصرف؛

<sup>1</sup> - Ministre des finances, **Guide de contrôle des dépenses engagées**, DGB, Alger, 2007, p : 23.

<sup>2</sup> - François Chouvel, **L'essentiel des finances publiques**, 5<sup>ème</sup> édition, Gualino éditeur, EJA, paris, 2004, p : 78.

<sup>3</sup> - وزارة المالية، المرسوم التنفيذي رقم 414/92، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات، المؤرخ في: 14 نوفمبر 1992 الجريدة الرسمية رقم 82، الصادرة بتاريخ: 15 نوفمبر 1992، المواد: 05- 06 -07.

- تقديم النصائح والتوصيات الضرورية للآمرين بالصرف قصد تحسين طرق العمل لتفادي ارتكاب الأخطاء؛

- منح التأشيرة القانونية في حالة ثبوت شرعية العملية، أو رفضها مع تعليل الرفض؛

- إعداد التقارير وإرسالها للوزارة قصد اطلاعها على سير العمل والعراقيل التي تعترضه؛

**ثالثا : الدور الرقابي للمراقب المالي:** تتمثل الوسيلة المخولة للمراقب المالي في ممارسة رقابته في التأشيرة التي يمنحها للآمر بالصرف الملتزم بالنفقة بعد التأكد من مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، فالدور الرقابي للمراقب المالي يعتبر من الصلاحيات الأساسية في عمل المراقب المالي من خلال التأشير على النفقات الملتزم بها<sup>1</sup>. وعليه فقبل الالتزام بالنفقة والأمر بالصرف يجب أن يحصل على موافقة المراقب المالي في شكل تأشيرة توضع على بطاقة الالتزام وعلى الوثائق الثبوتية عند الاقتضاء وتعتبر تأشيرة لجنة الصفقات العمومية في إطار الرقابة السابقة لمشاريع الصفقات العمومية إلزامية على المراقب المالي، وفي حالة ما إذا لاحظ نقائص بعد التأشيرة على مشروع الصفقة على المراقب المالي أن يبلغ الوزير المكلف بالمالية ورئيس لجنة الصفقات والأمر بالصرف عن طريق إشعار، وتكون الالتزامات غير القانونية محل رفض<sup>2</sup>. حيث تدرس وتفحص ملفات الالتزام التي يقدمها الأمر بالصرف والمعروضة للرقابة في أجل عشرة أيام، غير أنه يمكن تمديد هذا الأجل إلى عشرون يوما عندما تتطلب الملفات نظرا لتعقيدها دراسة معمقة<sup>3</sup>.

**رابعا : العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي:** طبقا للمادة (09) التاسعة من المرسوم التنفيذي رقم:

92/414 تتمثل العناصر التي تخضع لرقابة المراقب المالي في ما يلي:

- صفة الأمر بالصرف القانونية؛

- تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتنظيمات الجاري بها العمل؛

- مراعات توفر الاعتمادات المالية المرخص بها، وكذا المناصب المالية؛

- التخصيص القانوني للنفقة؛

- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثائق المرفقة؛

- وجود التأثيرات أو الآراء المسبقة التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها القانون الجاري به العمل.

فالمراقب المالي يسعى للتأكد من وجود العناصر السابق ذكرها، فإن توفرت أشار بالموافقة على السجل أو الوثيقة المثبتة للالتزام بالنفقة أو يقوم برفض التأشيرة لانعدام العناصر السابقة مع تعليل الرفض في مدة لا تفوق العشرون يوما، غير أن الرفض قد يكتسي طابعا مؤقتا كما قد يكتسي طابعا نهائيا.

<sup>1</sup> - Loïc Philip, **Finances publiques**, 3<sup>ème</sup> édition, Cujas, Paris, 1989, p : 285.

<sup>2</sup> - Jean Claude Martinez et Pierre Dimaita, **Droit budgétaire**, 3<sup>ème</sup> édition, paris, 1999, p : 849.

<sup>3</sup> - وزارة المالية، المرسوم التنفيذي رقم 414/92، مرجع سابق، المادة:15.

**1- حالات الرفض المؤقت:** تتمثل حالات الرفض المؤقت من المراقب المالي حسب المادة 11 من المرسوم 414/92 فيما يلي:

- اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم غير أنه يمكن تصحيحها؛
- عدم كفاية أو انعدام الوثائق المثبتة للالتزام بالنفقة والمطلوبة قانوناً؛
- نسيان أحد البيانات الهامة في الوثائق المرفقة بالالتزام.

فغياب أحد هذه العناصر يؤدي إلى الرفض المؤقت لمنح التأشيرة من المراقب المالي، إلا أنها إجراءات شكلية يمكن للأمر بالصرف تصحيحها، في هذه الحالة يجب على المراقب المالي أن يبلغ الأمر بالصرف بأسباب هذا الرفض لكي يقوم بتصحيح الخلل الذي شاب الالتزام وعدم تعطيل مصالح الهيئة الإدارية.

**2- حالات الرفض النهائي:** مبينة في المادة 12 من المرسوم التنفيذي 414-92 كالاتي:

- عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية؛
- عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

وعليه وفي حالة الرفض النهائي يجب على المراقب المالي أن يرسل نسخة من الملف مرفقا بتقرير مفصل إلى الوزير المكلف بالمالية الذي يمكن له إعادة النظر في الرفض النهائي إذا كان غير مؤسس، فبالإضافة إلى الدور الرقابي المتمثل في منح التأشيرة أو رفض منحها نجد أن للمراقب المالي أدوار أخرى (محاسبي، إعلامي، استثماري).

فالدور المحاسبي للمراقب المالي يتجسد في مسك محاسبة الالتزام بالنفقات حيث يقع عليه عبء تسجيل العمليات الملتزم بها وضبطها في سجل معد خصيصاً لذلك، ومتضمناً كل البيانات المتعلقة بالعملية المالية كنوعها والفواتير المثبتة لها ومبلغها والأمر بالصرف القائم بها ورقم وتاريخ التأشيرة. أما الدور الإعلامي فيتمثل في إعداد التقارير الخاصة بتنفيذ الميزانية وذلك بتحديد قيمة المبالغ التي تم صرفها مقارنة مع الاعتمادات الممنوحة وذلك بصفة دورية، يزود بها وزير المالية حتى يكون على اطلاع بالنفقات العامة الملتزم بها، وكذا شروط تنفيذ النفقات والصعوبات التي تعترضها إن وجدت وذلك في إطار تطبيق التنظيم بالإضافة إلى المخالفات التي لاحظها في تسيير الأملاك العامة، أما الدور الاستثماري فيتمثل في تقديم الإرشادات والاقتراحات التي من شأنها أن تمنع الأخطاء أو تحسن طريقة العمل والسير العادي والمنتظم للنشاط الإداري بوجه عام، لأن ارتكاب الأخطاء والمخالفات سواء كان ذلك عن قصد أو غير قصد يؤدي إلى التأخير في إنجاز العمل وعرقلة السير العادي لمختلف المصالح.

مع تطور بعض البلدان أعطيت الصبغة القانونية لهذه الاستشارات وأصبحت تشمل جميع النشاطات التي تقوم بها الوزارة عندما تكون لها نتائج مالية، وأصبح المراقب المالي يبدي رأيه في مختلف

التدابير التي تؤدي إلى الإنفاق، كما يمكن له أن يقدم اقتراحات وآراء حول مشاريع القوانين واقتراحات متصلة بالميزانية واعتماداتها.<sup>1</sup>

**خامسا: تقييم رقابة المراقب المالي ودورها في ترشيد الإنفاق العام:** رقابة المراقب المالي تهدف أساسا إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها وإلى مدى تطابق العمليات الواردة على النفقات مع القوانين والتنظيمات المعمول بها، ولأجل هذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من اكتشاف الخطأ قبل وقوعه والسعي إلى تداركه وتصحيحه، فرقابة المراقب المالي في الغالب تقتصر على الجانب الشكلي للنفقة دون أن تتعداه إلى رقابة الملاءمة، كما يعتبر حق التغاضي الممنوح للأمر بالصرف من بين الحدود التي تحد من فعالية الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي. فعمليا وتطبيقا لمبدأ تخصيص الاعتمادات، يجب أن تنفذ النفقات في حدود الغرض والمبلغ المقررين لها في الميزانية، حيث أن الاعتمادات المفتوحة تكون ذات طابع حصري crédits limitatifs أي أنه لا يمكن مبدئيا تجاوز مبلغها المحدد في الميزانية (المادة 25 من القانون 17/84) لكن عند الضرورة، يمكن تعديلها وفقا للإجراءات التنظيمية المعمول بها، فحرص المراقب المالي على أن لا يقوم الأمر بالصرف بتجاوز الاعتمادات المخصصة في الميزانية يؤدي إلى عدم الإسراف والتماذي في الإنفاق والمحافظة على المال العام.

#### المطلب الثاني: رقابة المحاسب العمومي.

إضافة إلى الوظيفة الأساسية للمحاسب العمومي والتي تتمثل في تنفيذ الميزانية العامة في شقها المحاسبي مع العلم أن الجانب الإداري من اختصاص الأمر بالصرف، يتولى المحاسب العمومي الرقابة على النفقات العمومية ويتأكد من مدى شرعية الأمر بالصرف.

**أولا: تعريف المحاسب العمومي:** يقصد بالمحاسب العمومي الشخص المعين بمقتضى قرار وزاري صادر من الوزير المكلف بالميزانية ويخضع أساسا لسلطته، فطبقا لنص المادة 33 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية "يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام، فضلا عن العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22\* بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات؛
- ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها؛
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد؛
- حركة حسابات الموجودات.

<sup>1</sup> - André Paysant, **Finances publiques**, 2<sup>ème</sup> édition, Masson, Paris, 1988, p : 301.

\* تنص المادة: 18 من القانون 90-21 على ما يلي "يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية"، كما تنص المادة: 22 على "يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي".

كما عرف جاك ماني المحاسب<sup>1</sup> بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة<sup>1</sup> يبرز هذا التعريف ثلاث عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي :

- صفة الموظف أو العون العمومي: حيث أن كل المحاسبين هم موظفون لدى الدولة (ملحقون بوزارة المالية ) أو لدى الهيئات العمومية الأخرى؛
- الترخيص القانوني الذي يتمثل في تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من طرف وزير المالية؛
- التصرف في الأموال العمومية: الذي يشمل أساسا تحصيل الإيرادات ودفع النفقات، وحركة الأموال والقيم العمومية وحفظها.

**ثانيا: تعيين المحاسب العمومي:** يتم تعيين المحاسبين العموميين من طرف الوزير المكلف بالمالية، وتتهى مهامهم حسب الطريقة نفسها، ويشمل هذا التعيين محاسبي الدولة الآتي بيانهم:<sup>2</sup>

- العون المحاسب المركزي للخزينة؛

- أمين الخزينة المركزي؛

- أمين الخزينة الرئيسي؛

- أمناء الخزينة في الولاية؛

- العون المحاسب الجامع للموازنات الملحقة؛

- قابضي الضرائب؛

- قابضي أملاك الدولة؛

- قابضي الجمارك؛

- محافظي الرهون؛

كما يعين الوزير المكلف بالمالية أو يعتمد الأعوان المحاسبين في المجلس الشعبي الوطني والمجلس الدستوري ومجلس الأمة، وفي المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري باستثناء المحاسبين العاملين في مؤسسات التربية والتكوين، كما يعين الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح من الوزير المكلف بالبريد والمواصلات محاسبي البريد الآتي بيانهم:

- قابضي البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية؛

- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية.

فيما يخص الأعوان المحاسبون العاملون في المؤسسات التابعة للتربية والتكوين يعتمدون من قبل أمين خزينة الولاية المختص إقليميا بناء على تفويض من الوزير المكلف بالمالية، ويمنح هذا الاعتماد

<sup>1</sup> محمد مسعي، المحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2003، ص: 41.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم

المواد: 03 - 04 ، الجريدة الرسمية رقم: 43.

للأعوان الذين تتوفر فيهم صفة العون المحاسب وإن لم يوجدوا، فالأعوان الذين تتوفر فيهم المؤهلات المطلوبة بناء على اقتراح من الأمر بالصرف أو السلطة التي لها صلاحية التعيين.

**ثالثاً: أسلوب رقابة المحاسب العمومي:** هذه الرقابة التي تطبق من طرف المحاسب العمومي تبين عدة نقاط تستحق الذكر في الرقابة المالية وتطبق في ميدان الدفع وليس الالتزام، ويعاقب ليس بعدم منح التأشير ولكن بالدفع أو عدمه للقيمة المطلوب دفعها وفي ظل الأخطار المعروفة مخططات الرقابة تكون قانونية من طرف خزائن الدفع العمومية وعلى المستوى الوطني من طرف المديرية العامة للمحاسبة العمومية.<sup>1</sup>

المحاسبون العموميون يجب عليهم إجراء تدقيق لسندات الدفع والموارد التي أرسلها لهم الآمرون بالصرف، هذه الصلاحيات تشكل نقطة مهمة تشرح جزء مهم من مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، بالإضافة إلى وجود مسؤولياتهم الشخصية والمالية التي يلتزمون بها بهذه المناسبة أمام وزارة المالية وأمام قاضي الحسابات.<sup>2</sup>

**1- طبيعة رقابة المحاسب العمومي:** يتولى المحاسب العمومي تنفيذ الميزانية والعمليات المالية في شقها المحاسبي، حيث يختص بمرحلة الدفع التي تمثل الإجراء الذي بموجبه تتحرر الدولة من أعبائها، وعليه يجب على المحاسب العمومي قبل قبوله لأية نفقة أن يتحقق مما يلي:<sup>3</sup>

- مراعاة مدى مطابقة عملية الأمر بالدفع للقوانين والأنظمة المعمول بها؛
- صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، لذا كان من الواجب على كل أمر بالصرف أن يرسل إلى المحاسب العمومي نسخة من قرار تعيينه ونموذج عن إمضائه حتى يتسنى له مطابقته مع الإمضاء الموجود على الأمر بالدفع حسب ما جاء في القرار الصادر عن وزير الاقتصاد المؤرخ في 06 جانفي المبين لكيفية اعتماد الأمرين بالصرف لدى المحاسبين العموميين؛
- مراقبة شرعية عمليات تصفية النفقات العمومية والتي تعتبر من المراحل الإدارية التي يختص بها الآمرون بالصرف، للتأكد من أداء الخدمة المنفق عليها مع الدائن القائم بالخدمة؛
- مراقبة توفر الاعتمادات أي أن العملية تمت وفقاً للترخيصات الممنوحة في إطار الميزانية؛
- مراقبة أجال الديون المحددة قانوناً، وأنها لم تسقط، فكل من قانون البلدية والولاية نصا على مدة تقادم الديون التي لم يتم تسديدها، ولم تتفد أوامر دفعها بمهلة أربع (04) سنوات.
- أن لا تكون الديون محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للدفع: أي أن يبرئ الأمر بالدفع الهيئة الإدارية من الدين القائم عليها نحو الدائن الحقيقي.

<sup>1</sup> - Charles Waline, op, cit, p : 144.

<sup>2</sup> - Henry Michel Crucis, **Finances publiques**, édition Montchrestien, Paris, 2003, p : 45.

<sup>3</sup> - القانون رقم: 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، مرجع سابق، المادة: 36.

- تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، كتأشيرة المراقب المالي وكذا تأشيرة اللجان الخاصة بالصفقات العمومية.

- الصحة القانونية للمكسب الابرائي: أي أن الأمر بالدفع الذي يبرئ ذمة الإدارة يتعلق بالدائن الحقيقي.

2- نتائج رقابة المحاسب العمومي: بعد انتهاء المحاسب من رقابته على النفقات العمومية ينتج عن ذلك ما يلي:

- الدفع : عندما تستوفي النفقة العمومية الشروط السابقة يقوم المحاسب العمومي بالدفع تحت مسؤوليته وهذا ضمن الآجال المنصوص عليها، ويتم بذلك إخراج النفقة من الحساب إلى الطرف المستفيد منها.

- رفض الدفع: إذا لاحظ المحاسب العمومي عدم توفر الشروط السابقة للنفقة يوقف الدفع بعد إخطار الأمر بالصرف الذي يتعين عليه القيام بالتصحيحات الضرورية وإلا أصبح الرفض نهائي، وفي هذه الحالة يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن رفضه في إطار ما يسمى بالتسخير المكتوبة، فالتسخير كحق أو سلطة ممنوحة للأمر بالصرف ناتجة عن تطبيق مبدأ الفصل بين وظيفة الأمر بالصرف ووظيفة المحاسب العمومي.<sup>1</sup> فالمحاسب العمومي مسخر للقيام بتنفيذ الأمر بالصرف وفي ظل هذه الفرضية المسؤولية تتحول من المحاسب العمومي إلى الأمر بالصرف.<sup>2</sup>

وقد تطرق المشروع الجزائري إلى عملية التسخير من خلال نص المادة 47 من القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية. كما يجب أن تتضمن عملية التسخير زيادة على الأسباب المبررة لذلك عبارة "يطلب من المحاسب أن يدفع" في كل عملية إنفاق مرفوض دفعها، ويجب على المحاسبين العموميين الذين تمتثلون لعملية التسخير أن يقدموا تقرير مصحوب بنسخة من الوثائق المحاسبية، وتفاصيل الأسباب الداعية إلى رفض الدفع وهذا حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 314/91 المتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، كما نصت المادة 48 من القانون 21/90 على أن للمحاسب العمومي حق رفض الامتثال للتسخير إذا كان معللا بما يلي:

- عدم توفر الاعتمادات المالية ماعدا بالنسبة للدولة؛
- عدم توفر أموال الخزينة؛
- عدم إثبات أداء الخدمة؛
- طابع النفقة غير الابرائي؛
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوص عليه في التنظيم المعمول به.

<sup>1</sup> - Henry Michel Crucis, **Droit des contrôles financiers des collectivités territoire**, AJDA, Paris, 1998, p : 298.

<sup>2</sup> - Bernard Plagnet, **Droit public**, 4<sup>ème</sup> édition, Sirey, Paris, 1997, p : 112.

### المطلب الثالث: رقابة المفتشية العامة للمالية.

إضافة إلى العديد من المفتشيات التي تحدث لدى مختلف الهيئات العمومية، مثل المفتشيات التابعة للدوائر الوزارية المختلفة أو الموجودة على مستوى الولايات، والتي يكون من ضمن مهامها مراقبة التسيير المالي لمصالح الهيئات المعنية، أو تلك الموضوعة تحت سلطة أو رقابة هذه الهيئات هناك مفتشية عامة لها صلاحيات رقابية أوسع، ونطاق تدخل أشمل وهي المفتشية العامة للمالية.

**أولاً: ماهية المفتشية العامة للمالية:** المفتشية العامة للمالية هيئة دائمة الرقابة وهي تحت الوصاية المباشرة للوزارة المكلفة بالمالية، يتمثل دورها أساساً في مراقبة التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات المحلية، وكذلك جميع المؤسسات والهيئات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.<sup>1</sup> أحدثت المفتشية العامة للمالية في الجزائر بموجب المرسوم 53/80 المؤرخ في 01 مارس 1980، هذا الأخير عرفها في مادته الأولى بأنها "هيئة مراقبة توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية".

رقابة المفتشية العامة للمالية هي رقابة إدارية بعيدة عكس الرقابة التي يمارسها المراقب المالي، تتميز هذه الرقابة بالدقة وتمتد إلى مجموع القطاعات والهيئات العمومية، حيث أن تدخلات المفتشية تكون وفق برنامج سنوي يصادق عليه وزير المالية.

**ثانياً: مجال تدخل المفتشية العامة للمالية:** اتساع حقل اختصاص المفتشية العامة للمالية يمنحها كل الصلاحيات مقارنة بالمفتشيات العامة لمختلف الوزارات (المفتشية العامة للإدارة، المفتشية العامة للشؤون الاجتماعية....) على هذا فالمفتشية العامة للمالية كانت بمثابة تطور حقيقي للرقابة المالية على مختلف جوانب القطاع العام لا سيما الإدارة المالية نفسها، المحاسبين العموميين، الأمرين بالصرف والهيئات التي تحصل الاقتطاعات الإجبارية والمؤسسات العمومية، الهيئات المختلفة مثل البريد أو صندوق الودائع.<sup>2</sup>

كما تراقب المفتشية العامة للمالية استعمال الموارد التي جمعتها الهيئات أو الجمعيات مهما كانت أنظمتها القانونية بمناسبة حملات تضامنية، والتي تطلب الهبة العمومية خصوصاً من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية والرياضية، كما يمكن أن تمارس رقابتها على كل شخص معنوي آخر يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية بصفة تساهمية أو في شكل إعانة أو قرض أو تسبيق أو ضمان.

**ثالثاً: صلاحيات المفتشية العامة للمالية:** تخضع المفتشية العامة للمالية إلى قواعد عامة تنظيمية طبقاً للقوانين المعمول بها في جميع تدخلاتها، حيث تجري رقابتها على الوثائق وفي عين المكان بعد التبليغ أو بصفة مباغته، تعتبر الطريقة المباغته التي تتم بها تدخلات المفتشية العامة للمالية ضرورية

<sup>1</sup> - Sabri Mouloud, Lalle Mohamed, Aoudia Khaled, **Guide de gestion des marchés publics**, édition Sahel Alger, 2000, p : 122.

<sup>2</sup> - Henry Michel Crucis, **Finances publiques**, op, cit, p : 141.

للغاية، وذلك لتحسيس المسيرين بأنهم خاضعين دائما للرقابة، وهذا لزيادة فعالية التسيير وتمثل تدخلاتها فيما يلي:<sup>1</sup>

- تقييم أداءات أنظمة الموازنة؛
  - التقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فردي أو لكيان اقتصادي معين؛
  - التدقيق أو الدراسات أو التحقيق أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي؛
  - تقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية؛
  - تقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية، وكذا النتائج المتعلقة بها.
- لكي تكون تدخلات المفتشية العامة للمالية ناجحة وفعالة وذات مصدر للقيمة المضافة في مجال التسيير، تركز التدخلات على ما يأتي:
- القيام بالدراسات والتحليل المالية والاقتصادية من أجل تقدير فعالية إدارة وتسيير الموارد المالية والوسائل العمومية الأخرى؛
  - إجراء دراسات مقارنة وتطويرية لمجموعات قطاعات أو ما بين القطاعات؛
  - تقييم تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية وكذا تلك المتعلقة بالتنظيم الهيكلي، وذلك من ناحية تناسقها وتكيفها مع الأهداف المحددة؛
  - تحديد مستوى الإنجازات مقارنة مع الأهداف المحددة، والتعرف على نقائص التسيير وعوائقه وتحليل أسباب ذلك.

**رابعا: هدف رقابة المفتشية العامة للمالية:** الهدف من الرقابة هو ضمان أن المصالح المراقبة تطبق بصفة صحيحة القوانين والتنظيمات المعمول بها، والتأكد أن التشريعات السارية المفعول مطابقة للأهداف المنظرة والتسيير الجيد للمصالح وفي الأخير تقترح بعض التوصيات، فإجراءات الرقابة تتضمن ثلاث مراحل: في الأول المفتشية العامة للمالية تدقق في التطابق بين الأموال والقيم المحجوزة والتسجيلات المحاسبية المراقبة، إذا وجد اختلاف يجب إيجاد المصدر، كذلك تراقب سير المصالح وبصفة خاصة نظامية العمليات وفي الأخير تعد التقرير حيث أنه يجب على العون المراقب تقديم الإثباتات، أما التقرير فيرسل إلى السلطة السلمية للعون الذي تمت مراقبته وإلى المفتش العام للمالية.<sup>2</sup>

**خامسا : تقييم رقابة المفتشية العامة للمالية:** تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية ذات دور بالغ الأهمية ولا يمكن الاستغناء عن المهام التي تؤديها في مجال المراقبة والتقويم الاقتصادي وكذا الدراسات

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي رقم: 08-272 مؤرخ في 06 سبتمبر 2008، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية رقم: 50، المادة: 04.

<sup>2</sup> - Gil Desmoulin, **Finances publiques de l'état**, librairie Vuibert, paris, 2008, p : 195.

والتحليل، ولكن رغم هذا الدور الذي تلعبه المفتشية إلا أن هناك الكثير من الحدود والعقبات التي تحد من فعالية عملها ومن بينها:<sup>1</sup>

- أن هناك الكثير من الهيئات لا تخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية إن لم نقل لا تخضع لأي رقابة وهذه الهيئات رئاسة الجمهورية، وزارة الدفاع الوطني، المجلس الشعبي الوطني، وبعض المؤسسات العمومية الاقتصادية كسوناطراك؛

- وما يعاب أيضا عليها أن محققي المفتشية العامة للمالية يحققون في تسيير أموال عمومية تقدر بالملايير مقابل أجرة لا تتوافق مع أهمية وصعوبة عملهم الرقابي؛

- ما يلاحظ أيضا أن المفتشية العامة للمالية ينحصر دورها في الرقابة وإعداد التقارير دون أن يكون لها صلاحية البت أو إصدار أي أحكام أو قرارات؛

- عدم وجود أي تنسيق بين عمل هذه المفتشية وعمل باقي الهيئات الرقابية خاصة مجلس المحاسبة.

#### المطلب الرابع: رقابة لجان الصفقات العمومية.

تلجأ الهيئات والمصالح العمومية إلى إبرام الصفقات عندما يفوق مبلغها حد معين (عندما يفوق المبلغ 12 مليون دج بالنسبة للأشغال أو اللوازم ومبلغ 06 ملايين دج بالنسبة للدراسات أو الخدمات حسب المادة 13 من المرسوم الرئاسي 15-147 المتعلق بالصفقات العمومية) وذلك من أجل المحافظة على المال العام، هذا الإجراء يسمح بمتابعة تنفيذ الصفقة واختيار أحسن العروض المقدمة وفتح باب المنافسة أمام المتعاملين التي تسمح بالحصول على عروض في المستوى، إلا أن هناك مجموعة من المبادئ يجب الالتزام بها قبل إبرام الصفقة وكذا المرور على رقابة اللجان المختصة في مجال الصفقات العمومية قبل الشروع فيها.

**أولا: مبادئ إبرام الصفقات العمومية:** حدد المشرع مجموعة من المبادئ الواجب احترامها ومراعاتها عند إبرام الصفقات العمومية وذلك ضمانا للشفافية والنزاهة في إبرامها. حيث ينص قانون مكافحة الفساد على احترام الإجراءات المتعلقة بإبرام الصفقات العمومية ضمانا للشفافية والنزاهة والمنافسة الشريفة ويجب أن تكرر هذه القواعد على وجه الخصوص:<sup>2</sup>

- علانية المعلومات المتعلقة بإجراءات إبرام الصفقات العمومية؛
- الإعداد المسبق لشروط المشاركة والانتقاء؛
- إدراج التصريح بالنزاهة عند إبرام الصفقات العمومية؛
- معايير موضوعية ودقيقة لاتخاذ القرارات المتعلقة بإبرام الصفقات العمومية؛
- ممارسة كل طرق الطعن في حالة عدم احترام قواعد إبرام الصفقات العمومية.

<sup>1</sup> بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2010، ص ص: 174-175.

<sup>2</sup> الأمر رقم 10-05 المؤرخ في 26 أوت 2010 يتم القانون 06-01 المؤرخ في 20 فيفري 2006، والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، الجريدة الرسمية رقم 50، المادة: 09.

**1- مبدأ حرية المنافسة:** تكون الإدارة ملزمة باحترام مبدأ حرية المنافسة فلا يجوز لها إقصاء متعهد أو منعه من المشاركة إلا في حالة عدم توفر الشروط المعلن عنها في إعلان المناقصة، وعليه يكون للمتعاقد الحرية في المشاركة من عدمه إذا توفرت فيه الشروط إلا أن الإدارة تتمتع بسلطة تقديرية في إبعاد المتعاقد الأقل كفاءة في نظرها ولها الحق في ذلك.

كما يضمن مبدأ حرية المنافسة للمتعاقدين والمتعهدين والمقاولين مع الإدارة إضفاء الشفافية في تعاملات الإدارة تدعيماً لحرية المنافسة بين أكبر عدد ممكن من المهتمين بالنشاط موضوع المناقصة أو الممارسة العامة، فلا يكون التعاقد حكراً على شخص أو أشخاص محددين بذاتهم.<sup>1</sup>

**2- مبدأ المساواة :** لا يكفي أن تكفل الإدارة حرية المنافسة لجميع من يمارسون النشاط موضوع المناقصة أو الممارسة العامة، حتى يتحقق لها الوصول إلى أفضل متعاقد، بل يجب عليها أعمال مبدأ المساواة بين جميع مقدمي العطاءات، بحيث تكون المفاضلة بينهم أساسها الكفاءة الفنية والمقدرة المالية على الاضطلاع بأعباء المشروع موضوع التعاقد. ويتربط عن مبدأ المساواة نتيجة قانونية هامة، هي أن لا يجوز للإدارة أن تخلق وسائل قانونية تميز بها بين المتقدمين للمنافسة، كما لا يجوز لها منح امتيازات أو وضع عقبات أمام بعض المتقدمين للمنافسة حيث أن هذه الوسائل غير مشروعة.<sup>2</sup>

**3- الشفافية في الإجراءات:** ظهر مصطلح الشفافية في الثمانينات في العلوم الإدارية، ثم تبنته مختلف القوانين من أجل تقريب الإدارة من المواطن، لكن هذا المصطلح لم يبق رهن الإدارة فقط وإنما انتقل إلى المجال السياسي في أواخر الثمانينات، ليلحق فيما بعد بالمجال الاقتصادي بداية التسعينات.<sup>3</sup> وتكمن أهمية الشفافية في كونها آلية لحماية المال العام وترشيد إنفاقه وتجنب الهدر والإسراف والضياع، كما تعمل على تسهيل كشف التلاعب والتواطؤ، وتعد العلانية العنصر الأساسي لقاعدة الشفافية وهي تتيح للموردين والمتعهدين والمقاولين فرصة الاطلاع والمشاركة في الصفقات العمومية وتتجلى في الإشهار الصحفي، بالإضافة إلى إعداد دفتر الشروط الذي يتضمن الشروط الواجب توفرها حفاظاً على المال العام وشفافية ونزاهة انتقاء المتعاملين مع الإدارة وتحقيق المصلحة العامة.

**ثانياً: اللجان المختصة بالرقابة على الصفقات العمومية:** بالإضافة إلى الأنواع الرقابية المتعارف عليها هناك مجموعة من اللجان تعمل على رقابة الصفقات قبل الشروع في التنفيذ نص عليها التشريع المنظم للصفقات العمومية.

<sup>1</sup> عبد العزيز عبد المنعم خليفة، الأسس العامة للعقود الإدارية، الإبرام، التنفيذ، في ضوء أحكام مجلس الدولة وفقاً لأحكام قانون المناقصات والمزايدات، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2004، ص: 153.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص: 158.

<sup>3</sup> - Christine Mauge, *La portée de l'obligation de transparence dans les contrats publics*, Dalloz, Paris, 2004 p : 609.

- 1- لجنة فتح الأظرفة:** تحدث في إطار الرقابة الداخلية، لجنة دائمة لفتح الأظرفة لدى كل مصلحة متعاقدة، تتمثل مهمة لجنة فتح الأظرفة فيما يلي:<sup>1</sup>
- تثبيت صحة تسجيل العروض على سجل خاص؛
  - تعد قائمة المتعهدين حسب ترتيب تاريخ وصول أظرفة عروضهم مع توضيح محتوى ومبالغ المقترحات والتخفيضات المحتملة؛
  - تعد وصفا مفصلا للوثائق التي يتكون منها كل عرض؛
  - تحرر المحضر أثناء انعقاد الجلسة الذي يوقعه جميع أعضاء اللجنة الحاضرين، والذي يجب أن يتضمن التحفظات المحتملة المقدمة من قبل أعضاء اللجنة؛
  - دعوة المتعهدين عند الاقتضاء كتابيا إلى استكمال عروضهم التقنية بالوثائق الناقصة المطلوبة، باستثناء التصريح بالاككتاب وكفالة التعهد، عندما يكون منصوصا عليها، والعرض التقني بحصر المعنى، في أجل أقصاه عشر أيام، تحت طائلة رفض عروضهم من قبل لجنة تقييم العروض.
  - تحرر لجنة فتح الأظرفة عند الاقتضاء، محضرا بعدم جدوى العملية يوقعه الأعضاء الحاضرون، عندما يتم استلام عرض واحد، أو في حالة عدم استلام أي عرض.
- 2- لجنة تقييم العروض:** تحدث لدى كل مصلحة متعاقدة لجنة دائمة لتقييم العروض، وتتولى هذه اللجنة التي يعين أعضاؤها بقرار من مسؤول المصلحة المتعاقدة وتقوم هذه اللجنة بما يلي:<sup>2</sup>
- إقصاء العروض الغير المطابقة لموضوع الصفقة ولمحتوى دفتر الشروط.
  - تحليل العروض الباقية على مرحلتين، على أساس المعايير والمنهجية المنصوص عليها في دفتر الشروط.
  - تقوم في المرحلة الأولى بالترتيب التقني للعروض التي لم تتحصل على العلامة الدنيا المنصوص عليها في دفتر الشروط.
  - تتم في مرحلة ثانية دراسة العروض المالية للمتعهدين الذين تم انتقاؤهم الأولي تقنيا مع مراعاة التخفيضات المحتملة في عروضهم.
  - يمكن لها أن تقترح على المصلحة المتعاقدة رفض العقد المقبول، إذا أثبتت أنه تترتب على منح المشروع هيمنة المتعامل المقبول على السوق أو يتسبب في إخلال المنافسة في القطاع المعني بأي طريقة كانت، ويجب أن تبين في هذه الحالة حق رفض عرض من هذا النوع؛
  - ترد الأظرفة المالية للعروض التقنية التي تم إقصاؤها إلى أصحابها دون فتحها؛
  - تبلغ نتائج تقييم العروض التقنية والمالية في إعلان المنح المؤقت للصفقة؛

<sup>1</sup> - المرسوم الرئاسي رقم: 10-236 المؤرخ في 07 أكتوبر 2010، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، المعدل والمتمم الجريدة الرسمية رقم: 58، المادة: 122.

<sup>2</sup> - المرسوم الرئاسي رقم: 10-236، مرجع سابق، المادة: 125.

**3- لجان الصفقات المختصة:** تخضع مشاريع دفاتر الشروط للمناقشات لدراسة لجان الصفقات المختصة قبل إعلان المناقصة، وتؤدي هذه الدراسة في غضون 45 يوما إلى صدور مقرر (تأشيرة) من لجنة الصفقات المختصة تكون صالحة لمدة ثلاث أشهر، وتشمل لجان الصفقات المختصة: اللجان الوطنية للصفقات، اللجان الولائية للصفقات، اللجان البلدية للصفقات، لجان الصفقات للمؤسسات العمومية. وتتمثل صلاحيات هذه اللجان في:<sup>1</sup>

- تساهم في إعداد تنظيم الصفقات العمومية.

- تراقب صحة إجراءات إبرام الصفقات العمومية.

**المبحث الثالث: الرقابة المالية الخارجية ومساهمتها في الترشيح.**

تتولى الرقابة الخارجية جهة محايدة مستقلة عن السلطة التنفيذية وذلك لضمان الحصول على تقارير دقيقة وصحيحة، وخلق الثقة في التقارير المقدمة من الرقابة الخارجية، وتمارس الرقابة الخارجية من طرف السلطة التشريعية إلا أن هذه المهمة تتطلب النفرغ والاختصاص، لذلك تم تدعيمها برقابة مستقلة متخصصة تضمن الرقابة الخارجية وتقدم التقارير عن نتائج أعمالها للسلطة التشريعية.

**المطلب الأول: الرقابة البرلمانية (التشريعية).**

تعد الرقابة البرلمانية الحقيقية على تنفيذ الموازنة العامة ضرورة ملحة لأنها تحقق السيادة الشعبية والتوازن بين السلطتين التنفيذية والتشريعية، وترفع مستوى الحكم وتحافظ على المال العام من الإسراف والتبذير والاختلاس، فهي تمارس باسم الشعب مصدر كل السلطات، فالشعب يتحمل عبء تمويل الموازنة العامة ومن حقه أن يراقب تنفيذها وفقا لما أقره الدستور والقانون المالي.

فالرقابة البرلمانية باعتبارها نوع أساسي وحيوي من أنواع النظام الرقابي في الدولة، حيث تضطلع بدور رقابي متخصص يكمل أنواع الرقابة الأخرى الشعبية والإدارية والقضائية، فالرقابة البرلمانية المتخصصة التي تضطلع بها الهيئات البرلمانية المختصة دستورا على أعمال السلطة التنفيذية حكومة وإدارة عامة بواسطة الوسائل الرقابية المقررة في الدستور والمنظم بموجب قوانين أساسية عضوية، وفي حدود الشروط والإجراءات الدستورية والقانونية السارية المفعول، وذلك لحماية المصالح العليا والحيوية للمجتمع والدولة.<sup>2</sup> كما تستند الطبيعة الدستورية والسياسية للرقابة البرلمانية على أنها تنطلق من السياسات العامة والبرامج الحكومية التي يصوت عليها البرلمان كميّار للرقابة البرلمانية حيث تحرص هذه الرقابة على مدى مطابقة الأعمال والأنشطة التي تقوم بها الحكومة والإدارة العامة مع هذه السياسات والبرامج، وعلى حسن تطبيق النصوص التشريعية المصادق عليها ولا سيما منها تلك المتعلقة بالميزانية ومشاريع التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

<sup>1</sup> - المرسوم الرئاسي رقم: 10-236، مرجع سابق، المادة: 143.

<sup>2</sup> - عمار عابدي، عملية الرقابة البرلمانية ودورها في الدفاع على حقوق المواطن، مجلة الفكر البرلماني، العدد الأول مجلس الأمة، الجزائر، ديسمبر 2002، ص: 52.

أولاً: الإقرار أو المصادقة على مشروع الموازنة العامة: الأصل أو القاعدة العامة بعد تحضير مشروع الموازنة العامة والموافقة عليه في مجلس الوزراء بعد دراسته هو إيداعه على مستوى السلطة التشريعية التي تقوم بالمصادقة عليه، بعد المصادقة يصبح في شكل قانون مالية واجب التنفيذ، لأنه من غير الممكن أن تقوم السلطة التنفيذية بتنفيذ الموازنة إلا بعد إقرارها واعتمادها في قبل السلطة التشريعية، وهذا تجسيدا لمبدأ الفصل بين السلطات إذ لا يمكن حصر الإعداد والإقرار بيد نفس السلطة وإنما لكل سلطة مهامها، وهذا لدعم موقع البرلمان كسلطة رقابية على نشاط السلطة التنفيذية.

**1- الرزنامة العادية لإقرار الموازنة العامة:** هذه الرزنامة تعترضها صعوبات متعلقة بأجال إيداع مشروع قانون المالية على مستوى البرلمان والمدة التي تستغرقها المناقشة البرلمانية.

**1-1- شروط إيداع مشروع قانون المالية:** مشروع قانون المالية السنوي يجب أن يودع على أبعد تقدير الثلاثاء الأول من شهر أكتوبر من السنة (ن-1) بالنسبة لما هو معمول به في فرنسا، أما في الجزائر فأخر أجل لإيداع قانون المالية هو 30 سبتمبر من السنة (ن-1)، لكن فيما يتعلق بقانون المالية التعديلي لا توجد هناك مدة محددة باستثناء في حالة مرسوم مسبق لضرورة ملحة، لأن في هذه الحالة يكون الإيداع فوري، أما فيما يخص قانون ضبط الميزانية يجب أن يودع في مدة أقصاها أول جوان من السنة (ن+1).<sup>1</sup>

**1-2- شروط فحص قانون المالية:** المدة الإجمالية التي تمنح للبرلمان للمصادقة على قانون المالية تمثل 70 يوم في فرنسا حسب نص المادة 47 من الدستور الفرنسي والمادة 40 من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، أما في الجزائر فقد حدد الدستور هذه المدة ب75 يوم في المادة 120 منه.

**2- مناقشة مشروع قانون المالية:** يمر بالمراحل التالية:<sup>2</sup>

**1-2- الفحص داخل اللجان:** - اللجان المالية للغرفتين تلعب دور رئيسي في فحص، تحليل ومناقشة الموازنة، كل لجنة للمالية تعين في إطار عملها مقررين مختصين مكلفين بدراسة ميزانية مختلف الوزارات، الميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة بالخرينة، كل لجنة لها مقرر عام الذي يعد تقرير حول مشروع قانون المالية، وهي تنسق أعمال المقررين الخاصين؛

- اللجان المالية في كلا المجلسين هي المسؤولة على مراقبة تنفيذ القوانين المالية وتقييم أي مسألة تتعلق بالمالية العامة، ولتحقيق هذه المهمة الرؤساء، المقررون العامون والمقررون الخاصون للجان المالية يتمتعون بصلاحيات واسعة تتمثل في الحق في الحصول على المعلومات والوثائق المتعلقة بالمسائل الإدارية والمالية؛

- اللجان الأخرى لكل غرفة برلمانية تعين في إطار عملها مقررين لتقديم آرائهم وهم مكلفين بدراسة الموازنة من الجانب القطاعي الذي يتعلق بإعداد التقرير الذي يقدمون فيه رأيهم بهذا الشأن.

<sup>1</sup> - Gil Desmoulin, op, cit, p :112.

<sup>2</sup> - François Chouvel, **Finances publiques**, 5<sup>ème</sup> édition, Gualino éditeur, paris, 2004, p : 51.

**2-2- النقاش في جلسة عامة:** كأي مشروع أو اقتراح قانون، مشروع قانون المالية يتحقق في ظل مناقشة عامة من خلال تدخل المقرر العام، رئيس اللجنة، وزير المالية والكتل البرلمانية، حيث أن الجزء الأول من قانون المالية يكون مناقش ومصادق عليه أما الجزء الثاني لا يمكن تقديمه للبرلمان قبل المصادقة على الجزء الأول، أما عند مناقشة الجزء الثاني من قانون المالية المتضمن الاعتمادات الوزارية، كل وزارة لها اعتمادات تكون خاضعة للفحص ويجب على كل وزير المرور أمام البرلمان لشرح التسيير على مستوى وزارته ويناقش مع أعضاء البرلمان ما تحتويه ميزانيته.

**2-3- المناقشة النهائية:** بعد المناقشة والتداول ينتج عن السلطة التشريعية أحد الاحتمالات الثلاث:<sup>1</sup>

- اعتماد مشروع الموازنة وبعدها يطلق عليه قانون الموازنة؛
- رفض مشروع الموازنة، وهذا الإجراء له انعكاسات مختلفة من دولة لأخرى قد تؤدي إلى حل البرلمان، وقد يستمر هذا الرفض بدخول السنة المالية الجديدة قبل اعتمادها وهنا يتم اعتماد الموازنة الاثني عشرية؛
- إدخال بعض التعديلات على مشروع الموازنة وقبول ذلك من قبل السلطة التنفيذية ومن ثم يتم اعتماده.

**ثانياً: أدوات الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة:** استخدام هذه الأدوات إجراء يستهدف تحقيق أمر معين، فإذا كانت أدوات الرقابة مسلكا لأعضاء البرلمان للتحقق من سلامة الأداء الحكومي، وخصوصا في التنفيذ الدقيق لبنود الموازنة، لذلك نجد أن المشرع في أغلب النظم الدستورية أراد أن يجعل المسؤولية الوزارية أثرا مترتبا عن استخدام البرلمان للطرق المحددة بموجب الدستور، والتي تتمثل في تقديم الأسئلة والاستجابات إلى أعضاء الحكومة وإجراء المناقشات وتكوين لجان التحقيق.

**1- السؤال البرلماني:** تعتبر الأسئلة البرلمانية من أهم الوسائل الدستورية التي يملكها أعضاء البرلمان لممارسة عملية الرقابة، وتعتبر الوسيلة الأكثر استعمالا من جانب أعضاء البرلمان نظرا لسهولة إجرائها وقد تعددت تعريف السؤال البرلماني إلا أنها جميعها تتلاقى من حيث المضمون والجوهر، فقد ذهب البعض إلى تعريفه على أنه تمكين أعضاء البرلمان من الاستفسار عن الأمور التي يجهلون أو لفت نظر الحكومة إلى موضوع معين، كما ورد تعريف لدى البعض على أنه " توجيه استيضاح إلى أحد الوزراء بقصد الاستفسار عن أمر من الأمور التي تتعلق بأعمال وزارته، أو بقصد لفت نظر الحكومة إلى أمر من الأمور أو إلى مخالفات حدثت بشأن موضوع ما".<sup>2</sup>

وقد نصت المادة 134 من دستور 1996 على أن لكل عضو في البرلمان حق توجيه أي سؤال شفوي أو كتابي، إلى أي عضو في الحكومة، مما يعني إمكانية طرح السؤال في أي مجال وحول أي

<sup>1</sup> طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 175.

<sup>2</sup> ذو الفقار علي رسن، ثامر مهدي محمد، الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية بموجب دستور 2005، مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، المجلد 20، العدد الأول، العراق، 2012، ص: 46.

قطاع سواء في القطاع المالي أو غيره، على أن توجه الأسئلة إلى المسؤول عنها، ففي موضوع الإنفاق توجه الأسئلة بالدرجة الأولى إلى وزير المالية لأنه هو المسؤول عن إعداد الموازنة، أو إلى الوزير المعني بتنفيذ هذه النفقات.

فالأسئلة البرلمانية تحتل مكانة مهمة في الأنظمة البرلمانية، وقد استندت اللوائح الداخلية للبرلمانات في دول العالم إلى وظائف السؤال البرلماني، والتي يهدف العضو البرلماني من ورائها إلى التحقق من واقعة وصل علمها إليه أو استفسار العضو عن أمر يجهله أو معرفة ما تعتمده الحكومة في أمر من الأمور.

**2- الاستجواب البرلماني:** يُعرف الدكتور إيهاب زكي سلام الاستجواب بأنه:<sup>1</sup> "إجراء من إجراءات تقصي حقيقة أو حقائق معينة في أحد الأجهزة التنفيذية، يجري على أساس تبادل الأسئلة من مقدم الاستجواب إلى بعض الأعضاء، يقابله إجابة الوزير أو رئيس الحكومة على الأسئلة، ويستهدف تحريك المسؤولية السياسية في مواجهة الحكومة أو أحد الوزراء". ومن خلال استعراض التعريف نخلص إلى الآتي:<sup>2</sup>

- أنه حق من الحقوق الثابتة لأعضاء السلطة التشريعية نصت عليه الدساتير والأنظمة الداخلية للدول؛
- يتضمن طلب من البرلمان لعضو الحكومة للحضور أمام البرلمان للمناقشة عن بعض الأمور التي تدخل في اختصاصه والمتعلقة بالسياسة العامة للحكومة؛
- الاستجواب البرلماني إجراء مشوب بالإدانة، فهو في الوقت الذي يستهدف الاستيضاح من صاحب الشأن في الموضوع ونسبته إليه إلا أنه يتيح الفرصة له بأن يفند ما أحاط بالموضوع من غموض وشبهات، وبعبارة أخرى لا يقصد به إدانة المستجوب بل مناقشته لتقييم الأمر؛
- إجراء يشترك أعضاء المجلس فيه، ويستطيع أي منهم تبني الاستجواب ولو تنازل عنه من قام بتقديمه.

- فيه رغبة بمحاسبة الوزارة أو الوزير تمهيدا لسحب الثقة عنها أو عزله.

**3- التحقيق البرلماني:** قد يلجأ البرلمان إلى آلية التحقيق البرلماني باعتبارها وسيلة من وسائل الرقابة، من خلال لجنة يتم تشكيلها لهذا الغرض أو عن طريق تكليف إحدى اللجان للوقوف على حقيقة معينة تتعلق بالتقصي عن حقيقة الأوضاع الاقتصادية أو المالية أو الإدارية للجهة التي تم تشكيل اللجنة من أجلها أو لتقصي حقيقة معينة تتعلق بنشاط الحكومة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص: 533.

<sup>2</sup> - علي غني عباس الجنابي، الرقابة على الموازنة العامة (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية بيروت، 2015، ص: 171.

<sup>3</sup> - نفس المرجع، ص: 173.

إن اللجوء إلى وسيلة التحقيق البرلماني، تعتبر من أهم الوسائل التي تكفل للبرلمان، حسن الرقابة والفعالية في النتائج والتي يمكن التوصل إليها من خلالها، فقد تم الاستناد في فرنسا، إلى إنشاء لجان التحقيق البرلمانية، على نصوص الدستور التي تقرر مسؤولية الوزراء أمام المجلسين، ولأجل تمكين المجلس من فرض رقابته على الوزراء وتحريك مسؤوليتهم، لا بد من تزويده بالوسائل اللازمة، لتتويره عن الوقائع التي تنوي أو ترغب في مساءلة الوزارة المعنية عنها، ومن هذه الوسائل حق إجراء التحقيق الذي أستخدم على نطاق واسع، والذي كان له أثر كبير للرقابة البرلمانية وقد كثر اللجوء إلى لجان التحقيق البرلمانية خاصة بعد الحرب العالمية الأولى، حتى أصبحت من الأمور العادية، وكان أهم ميدان للجان التحقيق المسائل العسكرية والمالية.<sup>1</sup> ومن أجل القيام بمهمة التحقيق على أحسن وجه، فإن عمل اللجنة يقتضي منحها سلطة الاطلاع على كل الوثائق والمستندات، والكشف عن البيانات الضرورية لأداء مهمتها، وهذا ما تطرق له القانون العضوي 99-02 الذي يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة في مادته 84 على "تخول لجنة التحقيق الاطلاع على أي وثيقة وأخذ نسخة منها ما عدا تلك التي تكتسي طابعا سريا واستراتيجيا يهم الدفاع الوطني، والمصالح الحيوية للاقتصاد الوطني وأمن الدولة الداخلي والخارجي".

4- **طلب المناقشة:** يعتبر طلب المناقشة حق لعدد معين من أعضاء البرلمان يتعلق بطرح موضوع عام للمناقشة خاص بتصرفات الحكومة، وتعد هذه الوسيلة الرقابية مرنة تساعد على إيجاد الحلول المناسبة للأفكار والمواضيع المطروحة للمناقشة بين المجلس والسلطة التنفيذية، دون الوصول إلى حالة الانسداد التي قد تؤدي إلى طلب سحب الثقة من الحكومة، وإنما تؤدي إلى تنوير الحكومة والمجلس حول الموضوعات المثارة في شأنها المناقشة بهدف ترشيد السياسات العامة الحكومية التي ينجر عنها الاستغلال الأمثل للموارد المالية.

**ثالثا: الرقابة عن طريق قانون ضبط الميزانية:** تكون الرقابة من طرف السلطة التشريعية بالمصادقة على قانون ضبط الميزانية للسنة المعنية، فقانون ضبط الميزانية يحدد مبلغ الإيرادات الفعلية المحققة خلال السنة المالية، فيصادق على الفرق بين النتائج والتوقعات، حيث أن مشروع قانون ضبط الميزانية يكون مرفوق بملاحق شارحة تسمح بمعرفة أصل التجاوز في الاعتمادات، وطبيعة العجز أو الفائض في تقرير لمجلس المحاسبة الذي يحلل بالتفصيل عمليات الميزانية المنفذة.<sup>2</sup>

نلاحظ أنه بعد المصادقة على قانون المالية تعمل الحكومة وكل الهيئات التابعة لها بتنفيذ عملياتها المالية، وبعد نهاية السنة المالية تقوم بتلخيص وتسجيل كل هذه العمليات لتعرضها على البرلمان حتى يصوت عليها وهذا ما يسمى بقانون ضبط الميزانية حسب ما تنص عليه المادة 160 من دستور

<sup>1</sup> - علي سعيد السيد، القانون الدستوري، الاستجابات والتحقيقات البرلمانية في النظم المقارنة، الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009، ص: 31.

<sup>2</sup> - François Chauvel, L'essentiel des finances publiques, op, cit, p : 92.

1996 "تقدم الحكومة لكل سنة مالية وتختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة في البرلمان".

**1- أهمية قانون ضبط الميزانية:** تكمن أهمية هذا القانون لاحتوائه على كل جوانب الإنفاق والتحصيل مما يسمح بمعرفة نشاط الدولة خلال فترة معينة، إلى جانب الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها ويمكن إجمالها فيما يلي:<sup>1</sup>

**1-1- قانون ضبط الميزانية وثيقة أساسية وهامة:** تمكن هذه الوثيقة أعضاء البرلمان من الاطلاع ومعرفة جوانب الإنفاق والتحصيل استنادا للبيانات والمعلومات المالية، ومختلف المستندات والوثائق المالية والمحاسبية.

**1-2- قانون ضبط الميزانية وسيلة وأداة رقابية:** حيث يستعمله البرلمان لمراقبة طرق الإنفاق من خلال القيام بالعمليات التحليلية والتقييمية للنتائج التي تم تحقيقها، كما يسمح ويسهل عملية مناقشة قانون المالية للسنة المقبلة.

**1-3- قانون ضبط الميزانية أداة محاسبية لمراقبة التنفيذ:** إلى جانب كونه وثيقة مكتوبة، ووسيلة فعالة يملكها البرلمان لمعرفة طرق الإنفاق والتحصيل، هي آلية محاسبية لمراقبة الأداء عن طريق القيام بدراسة وفحص البيانات المالية بهدف التحقق من مدى صحة وسلامة الحسابات ومطابقة عملية التنفيذ للاعتمادات المرخص بها، مما يكشف عن الثغرات والنقائص، ويعطي رؤية صادقة عن التنفيذ.

**2- علاقة ميزانية الدولة بقانون ضبط الميزانية:** يعتبر قانون ضبط الميزانية كشف بالأرقام الفعلية المحققة لتقديرات الميزانية، بعد سنة تنفيذها، أي بمعنى الميزانية كما طبقت عمليا، وبذلك يمكن القول أن قانون ضبط الميزانية، هو الوجه الفعلي للوجه الاحتمالي المتمثل في الميزانية يغطي نفس السنة المالية لها، وتستخدم الأرقام الفعلية لقانون ضبط الميزانية، كأحدى الوسائل في تحضير نفقات وإيرادات السنة الموالية إضافة إلى حاجة السلطة التشريعية، والأجهزة الرقابية إلى كشف فعلي، لما أنفقته السلطة التنفيذية، لمعرفة مدى التزامها بالاعتمادات المقررة، وفيما إذا تجاوزت عليها، وأسباب هذه التجاوزات، بهدف تحديد المسؤولية، وتصحيح الانحرافات في المستقبل.<sup>2</sup>

**3- أهداف قانون ضبط الميزانية:** يرمي قانون ضبط الميزانية إلى تحقيق عدة أهداف منها ما يلي:

- إن قانون ضبط الميزانية يمكن من إجراء مقارنة بين الأرقام الفعلية والأرقام المقدرة لكل من النفقات العمومية والإيرادات العمومية، وبالتالي يمكن من معرفة صحة تقديرات الميزانية العامة ومطابقتها بالواقع، وبالتالي فهو وسيلة لتحسين طرق التقدير والتنبؤ، وتقليل احتمالات الخطأ في الميزانية القادمة؛

<sup>1</sup> - زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2011، ص: 32.

<sup>2</sup> - محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سابق، ص: 170.

- قد يكشف الحساب النهائي عن التجاوزات المبالغ فيها لبعض التقديرات حيث يمكن مراجعتها وأخذها في الاعتبار في حالة وجود تخطيط مالي طويل الأجل؛
- يعتبر قانون ضبط الميزانية وسيلة للمراجعة للتأكد من التزام الحكومة بتنفيذ ما اعتمده السلطة من نفقات عامة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: رقابة مجلس المحاسبة.

لا تكتفي غالبية الدول بالرقابة الإدارية والرقابة التشريعية بل تعمل على إنشاء نظم للرقابة على تنفيذ الموازنة، تتولى تطبيقها أجهزة لها أوضاعها الدستورية الخاصة، وتتميز هذه الأجهزة بالاستقلالية عن السلطة التنفيذية، هذه الأجهزة يعرفها الدكتور طارق الساطي بأنها:<sup>2</sup> " تلك الهيئة العليا المستقلة أو شبه المستقلة، التي تعمل نيابة عن المجلس التشريعي أو مجلس الوزراء في مراقبة الأموال العامة، والتي تختلف كل الاختلاف عن الرقابة الداخلية التي تمارسها وزارة المالية أو الإدارة نفسها، وعن الرقابة البرلمانية التي تتولاها السلطة التشريعية".

وتهدف الرقابة المالية العليا إلى التأكد من صحة تحصيل الإيرادات وتوريدها إلى الصناديق العامة وصرف النفقات في الأغراض التي خصصت لها، وضمان عدم تعرضها للإهمال أو الإسراف أو السرقة أو الاختلاس، والتحقق من أن الإنفاق قد تم وفق القوانين واللوائح والتأكد من سلامة المستندات المقدمة، وكذلك الكشف عن التبذير في النفقات.

**أولاً: نشأة وتطور مجلس المحاسبة:** يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعيدة لأموال الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، وبهذه الصفة يدقق في شروط استعمال الهيئات القيم والوسائل المادية والأموال العامة التي تدخل في نطاق اختصاصه، ويقيم سيرها، ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وتهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها إلى تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية، وترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.<sup>3</sup>

أنشئ مجلس المحاسبة في الجزائر بموجب المادة 190 من دستور 1976 ثم نصت عليه المادة 160 من دستور 1989 ثم المادة 170 من دستور 1996.

تم تأسيس مجلس المحاسبة ميدانيا سنة 1980 وخضع في تسييره إلى القانون 80-05 المؤرخ في 01 مارس 1980 الذي أعطى له الاختصاص القضائي والإداري لممارسة رقابة شاملة على

<sup>1</sup> عبد الحميد عبد المطلب، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص: 60.

<sup>2</sup> محمد رسول العموري، مرجع سابق، ص: 56.

<sup>3</sup> الأمر رقم: 95-20 المؤرخ في: 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية رقم 39، المادة: 02.

الجماعات والمرافق والمؤسسات والهيئات التي تدير الأموال العمومية أو تستفيد منها مهما يكن وضعها القانوني، ثم صدر بعد ذلك القانون 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990 الذي حصر مجال تدخله حيث استثنى من مراقبته المؤسسات العمومية والمرافق العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وجرده من صلاحياته القضائية. وحاليا يسري على مجلس المحاسبة الأمر 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 الذي يوسع مجال اختصاصه ليشمل رقابة كل الأموال العمومية مهما يكن الوضع القانوني لمسيرها هذه الأموال أو مستفيديها، وبهذه الصفة تتمثل مهمته في التدقيق في شروط استعمال الهيئات الموارد والأموال العامة والوسائل المادية الخاضعة لرقابته وفي تقييم تسييرها والتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها، وعليه تهدف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة من خلال النتائج التي يتوصل إليها إلى:

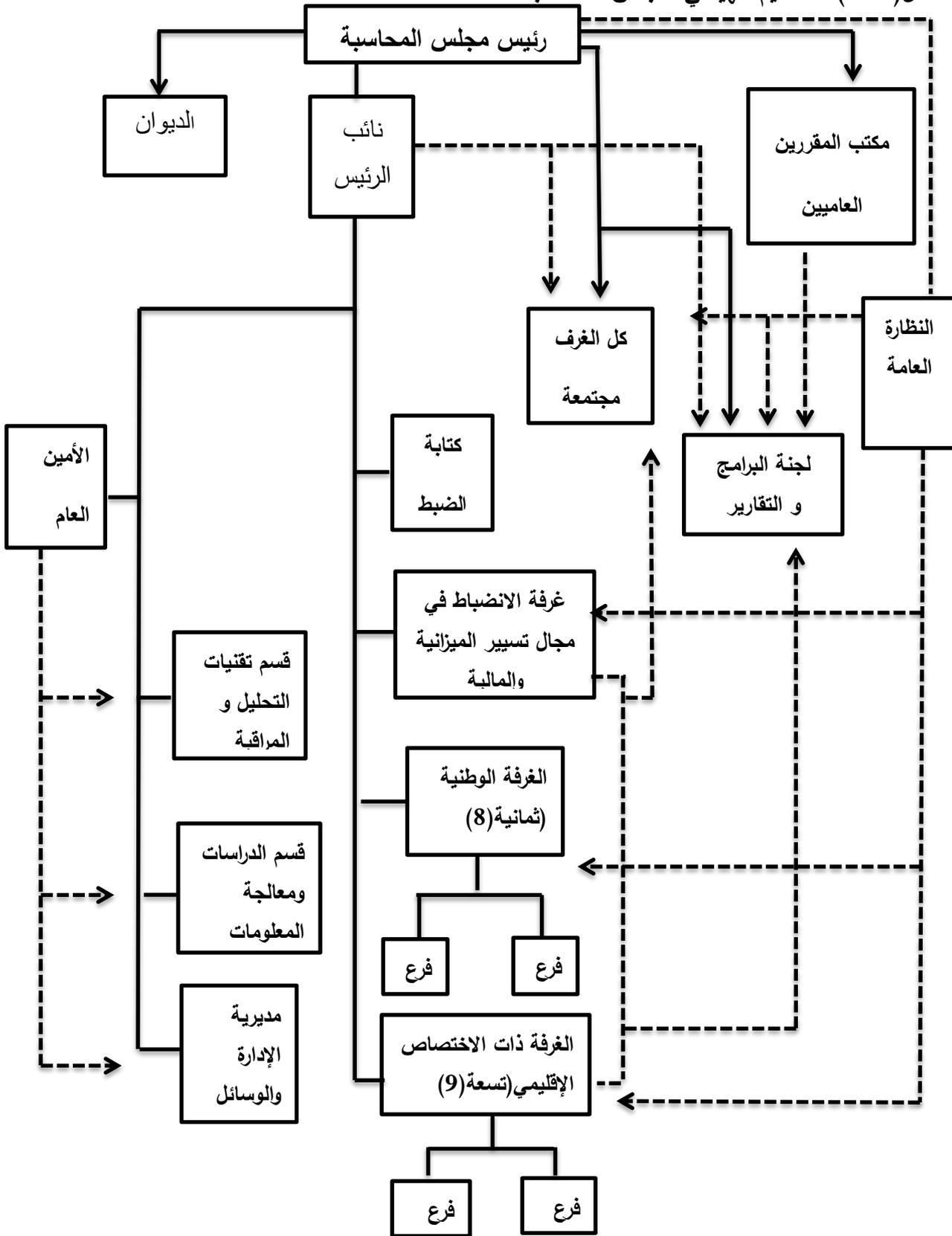
- تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية.
- ترقية إجبارية تقديم الحسابات وتطوير شفافية تسيير المالية العمومية.

**1- التنظيم العام لمجلس المحاسبة:** يتمتع مجلس المحاسبة بالاستقلالية في التسيير ويخضع لقواعد المحاسبة العمومية.

- يدير مجلس المحاسبة رئيس ويساعده في ذلك نائب الرئيس؛
- يتولى دور النيابة العامة لدى المجلس ناظر عام بمساعدة ناظر؛
- ينظم مجلس المحاسبة في غرف ذات اختصاص وطني (وعدها ثمانية) وغرف ذات اختصاص إقليمي (وعدها تسعة) وغرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، وتنقسم الغرف الوطنية والإقليمية إلى فروع؛
- لمجلس المحاسبة كتابة ضبط تسند لكاتب ضبط رئيسي يساعده كتاب ضبط؛
- يشمل مجلس المحاسبة أيضا على أقسام تقنية ومصالح إدارية حيث يتولى تنشيط أعمالها ومتابعتها والتنسيق بينها الأمين العام تحت سلطة رئيس مجلس المحاسبة.
- تكلف الأقسام التقنية (قسم تقنيات التحليل وقسم الدراسات ومعالجة المعلومات) بتقديم الدعم الضروري للقيام بمهام مجلس المحاسبة وتحسين أدائه.
- تكلف مديرية الإدارة والوسائل بتسيير مالية المجلس ومستخدميه ووسائله المادية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - المواد من 28 إلى 38 من الأمر 95-20 السابق ذكره.

الشكل (3-1): التنظيم الهيكلي لمجلس المحاسبة.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على دليل مجلس المحاسبة.

2- **صلاحيات مجلس المحاسبة:** يتمتع مجلس المحاسبة بصلاحيات إدارية وأخرى قضائية.

2-1- **في مجال ممارسة صلاحياته الإدارية:**

- يراقب حسن استعمال الهيئات الخاضعة لرقابته الموارد والأموال والقيم والوسائل المادية العمومية؛  
- يقيم نوعية تسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد بالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة؛

- يوصي في نهاية تحرياته وتحقيقاته بكل الإجراءات التي يراها ملائمة من أجل تحسين ذلك.

2-2- **في مجال ممارسة صلاحياته القضائية:**

- يتأكد من مدى احترام الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها في مجال تقديم الحسابات ومراجعة حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية،  
- يطبق الجزاء على المخالفات والأخطاء الملاحظة.

**ثانيا: أنواع الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة:** تتمثل المهمة العادية لمجلس المحاسبة في التدقيق في شرعية ونظامية كل من التصرف المالي والمحاسبي بالإضافة إلى هذا الصنف وهو صنف لا تخفى أهميته، هناك صنف آخر من الرقابة لا يقل أهميته هو رقابة الأداء ويهدف إلى فحص أداء الإدارة العامة.

مجلس المحاسبة فضاء خاص ذو طابع إداري يتضمن نوعين من الرقابة: يسمح بتحديد الاستعمال الأمثل للأموال العمومية على مستوى الأمرين بالصرف، ويدقق في حسابات المحاسبين العموميين التي يصدر أحكاما بشأنها، فيكون الأمر بالصرف مسؤول أمام غرفة الانضباط المالي والميزاني والمحاسب يكون مسؤولا وشخصيا أمام قاضي الحسابات.<sup>1</sup>

**1- رقابة نوعية التسيير (رقابة الأداء):** يمارس مجلس المحاسبة صلاحيات إدارية يصدر من خلالها مذكرة تقييمية أو توصيات، فالمذكرة التقييمية تحدد في حالة النظر في فعالية التسيير على مستوى المحاسبين والمسيرين لتقييم النتائج المحققة في الميدان الاقتصادي، وتتضمن هذه المذكرة توصيات إلى تلك الجهة رغم أن هذه التوصيات غير ملزمة، كالقرار الذي يصدره المجلس، فإنها ذات سلطة معنوية يصعب على المسير أو المحاسب تجاهلها أو عدم الأخذ بها، لأن المجلس عند تحرياته الجديدة يعود إلى توصياته السابقة.<sup>2</sup>

يقيم مجلس المحاسبة من خلال مراقبة نوعية تسيير الهيئات والمصالح العمومية التي تدخل في مجال اختصاصه شروط استعمال هذه الهيئات والمصالح للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد، كما يراقب شروط منح واستعمال الإعانات والمساعدات المالية التي منحتها الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق والهيئات العمومية الخاضعة

<sup>1</sup> - Michel Bouvier, **Innovations, Créations et transformations en finances publiques**, Groupement européen de recherches en finance publique, LGDJ, Paris, 2006, p, p : 139-140.

<sup>2</sup> - علي زغود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2005، ص: 171.

لرقابته. وحسب المادة 73 من الأمر 95-20 المتعلق بمجلس المحاسبة يترتب عن الأشغال التقييمية التي يقوم بها مجلس المحاسبة إعداد تقرير يحتوي على المعايينات والملاحظات والتقييمات التي ترسل إلى مسؤولي المصالح والهيئات المعنية وعند الحاجة إلى سلطاتهم السلمية أو الوصية لتسمح لهم بتقديم إجاباتهم وملاحظاتهم في الأجل الذي يحدده لهم مجلس المحاسبة.

**2- مراجعة حسابات المحاسبين العموميين:** مجلس المحاسبة يصدر أحكام على حسابات المحاسبين العموميين عن طريق القيام بمراجعة لحساب التسيير حسب مبدأ: المجلس يحكم على حسابات المحاسبين وليس على المحاسبين أنفسهم هذه الرقابة هدفها تحميل المسؤولية الشخصية للمحاسب، ومن جهة أخرى يمكن معاقبته عن طريق الغرامات في حالة التأخر في تقديم الحساب أو في الإجابات على الاستفسارات، حيث أن المجلس يصدر أحكاما بشأن كل الحسابات للهيئات العمومية والجماعات المحلية والمحاسبين الفعليين الذين يتداولون أموال عمومية.<sup>1</sup>

تمثل إجراءات الرقابة في أن كل حساب يسند إلى مقرر الذي يمثل سلطة التحري وتكون التحريات في عين المكان أو على الوثائق، فعند ملاحظة التقرير والتقرير المضاد تنطق الغرفة بقرار مؤقت يبلغ للمحاسب الذي يملك أيضا إمكانية الإجابة على ملاحظات المجلس، من جهة أخرى المجلس يصدر أحكام بشأن حسابات كل الأشخاص الذين يتدخلون بطرق غير شرعية في استعمال الأموال العمومية مخالفين مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، الذي يعلن هؤلاء الأشخاص محاسبين فعليين ويخضعون لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسبين العموميين ويطالبون بالزامية تعويض النفقات غير الشرعية المدفوعة، أما المحاسب العمومي الذي يوضع في حالة مدين هناك طريقتين للطعن: الاستئناف أمام المجلس أو أمام مجلس الدولة.<sup>2</sup>

يقدر مجلس المحاسبة مدى مسؤولية المحاسب العمومي الشخصية والمالية في حالات السرقة أو ضياع الأموال أو القيم أو المواد التي يمكن للمحاسب العمومي أن يحتج فيها بعامل القوة القاهرة أو يثبت بأنه لم يرتكب أي خطأ أو إهمال في ممارسة وظيفته. كما يمكنه عند الاقتضاء أن يحمل المسؤولية الشخصية أو المالية للوكلاء أو الأعوان الموضوعين تحت سلطة أو رقابة المحاسب العمومي المعني طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما حسب المادة 82 من الأمر 95-20، كما يصرح مجلس المحاسبة بأنه محاسب فعلي كل شخص يقبض إيرادات ويدفع نفقات ويحوز أو يتداول أموالا أو قيما تعود أو تسند إلى مصلحة أو هيئة خاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، أو هي ملك لها دون أن تكون لهذا الشخص صفة المحاسب العمومي بمفهوم التشريع ودون أن يحوز ترخيص من السلطة المؤهلة لهذا الغرض.

<sup>1</sup> - Gil Desmoulin, op, cit, p : 204.

<sup>2</sup> - Charles waline, pascal Desrousseaux et Stanislas Godfroy, op, cit, p : 148.

3- رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية: عند مراقبة المجلس لتسيير مصالح الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات والمرافق والهيئات العمومية التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية، أو لشروط استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة، والجماعات الإقليمية أو أي هيئة عمومية أخرى، فإن المجلس يتأكد من احترام قواعد الانضباط في مجال الميزانية والمالية.

إذا عاين المجلس مخالفات لهذه القواعد والتي تتمثل في الأخطاء أو المخالفات التي تكون خرقاً صريحاً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال وتسيير الأموال العمومية أو الوسائل المادية وتلحق ضرراً بالخزينة العمومية أو بهيئة عمومية أخرى، يقوم بتحميل المسؤولية عن تلك المخالفات للمسؤولين أو الأعوان المعنيين<sup>1</sup> بعد إحالة الملف المتعلق بالمخالفات لقواعد الانضباط الميزاني والمالي على الغرفة المختصة والتي يمكنها الحكم على مرتكبي تلك المخالفات بغرامات في حالة ثبوت مسؤوليتهم عنها، وتعتبر مخالفات لقواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية الأخطاء أو المخالفات المنصوص عليها في المادة 88 من الأمر 95-20 والمتمثلة فيما يلي:

- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات؛
- استعمال الاعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية أو الممنوحة بضمان منها لأهداف غير الأهداف التي منحت من أجلها صراحة؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرقاً للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيصات الخاصة بالميزانية؛
- خصم نفقة بصفة غير قانونية من أجل إخفاء إما تجاوزاً في الاعتمادات وإما تغييراً للتخصيص الأصلي للالتزامات؛
- تنفيذ عمليات النفقات الخارجة بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية؛
- الرفض غير المؤسس للتأشيريات أو العراقيل الصريحة من طرف هيئات الرقابة القبلية؛
- عدم احترام الأحكام القانونية أو التنظيمية المتعلقة بمسك المحاسبات وسجلات الجرد؛
- التسيير الخفي للأموال أو القيم أو الوسائل أو الأملاك العامة؛
- كل تهاون يترتب عنه عدم دفع حاصل الإيرادات الجبائية أو شبه الجبائية التي كانت موضوع اقتطاع من المصدر في الآجال، ووفق الشروط التي أقرها التشريع المعمول به؛
- التسبب في الزام الدولة أو الجماعات الإقليمية أو الهيئات العمومية بدفع غرامة أو تعويضات مالية نتيجة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي أو بصفة متأخرة لأحكام القضاء؛
- الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أسس غير قانونية أو غير تنظيمية؛
- أعمال التسيير التي تتم باختراق قواعد إبرام وتنفيذ العقود التي ينص عليها قانون الصفقات العمومية؛

<sup>1</sup> - محمد مسعي، مرجع سابق، ص: 155.

- عدم احترام القوانين التي تخضع لها عمليات بيع الأملاك العمومية التي لم تعد صالحة للاستعمال؛  
 - تقديم وثائق مزيفة أو خاطئة إلى مجلس المحاسبة أو إخفاء مستندات عنه.  
**ثالثاً: المصادقة كأسلوب حديث للرقابة:** تطور هذا المفهوم بالتوازي مع ظهور الموازنة القائمة على النتائج، يهتم هذا النوع من الرقابة بفحص ومراجعة القوائم المالية للحكومة بغرض التصديق على الحسابات، والهدف الرئيسي من ذلك هو إبداء الرأي حول ما إذا كانت القوائم المالية لإحدى الجهات العامة تظهر بصورة عادلة المركز المالي للجهة المعنية، وفقاً لقواعد المحاسبة المتعارف عليها والمبينة في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، هذا النوع من التدقيق يشهد بصحة بيانات الحسابات الختامية وما سواها من البيانات التي تقدم لهيئة الحكم، ومثال ذلك رأي التدقيق المقدم إلى البرلمان حول القوائم المالية والحسابات الختامية للحكومة أو لإحدى المؤسسات العامة، وتضيف هذه الوظيفة الهامة مزيداً من المصادقية لتأكيدات الحكومة حول المركز المالي لجهة ما والتي يلزم تقديم حساب عنها للبرلمان بصفة دورية.<sup>1</sup>

**1- ماهية المصادقة على الحسابات:** تعتبر شهادة مهمة للمراجعة الخارجية للحسابات والتي تتمثل في إبداء الرأي في الحسابات وفقاً لمبادئ المحاسبة المعمول بها، هذا الرأي لا يقتصر على انتظام الحسابات وإنما يؤدي إلى اتخاذ قرار بشأن صدق الحسابات.

بالنسبة للمصادقة على حسابات الدولة مجلس المحاسبة يستطيع الضغط على المحاسبين العموميين وهو مكلف حسب القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية بتدقيق مصادقية التسجيلات المحاسبية واحترام الإجراءات في نفس الوقت<sup>2</sup>، وينتج عن عملية التدقيق أربع حالات:<sup>3</sup> التدقيق غير المشروط، التدقيق بالتحفظ، الحرمان من التدقيق وعدم القدرة على التحقق.

- التدقيق المطلق: لا توجد هناك معارضة أو خلافات حول شرعية وصحة ومصادقية الحسابات موضوع المراجعة.

- التدقيق مع إبداء تحفظات: إذا وجدت لدى جهة التدقيق قيود أو خلافات بشأن الحسابات موضوع المراجعة، لكنها ليست كافية لمنعها من إبداء الرأي أو التشكيك في شرعية ومصادقية ووفاء الحسابات.

- الحرمان من التدقيق: في هذه الحالة القيود هي تلك التي تلطخ شرعية ونظامية وصدق حسابات الدولة.

<sup>1</sup> - مكتب المراقب العام، دعم الأجهزة العليا للرقابة المالية في الدول النامية حافز لتحسين الممارسة الجيدة للسلطة مبادرة الانتوساي، كندا 1995، ترجمة ديوان المراقبة العامة بالمملكة السعودية، 1996، ص: 17.

<sup>2</sup> - Michel Bouvier, op, cit, p : 143.

<sup>3</sup> - Ministère du Budget, des Comptes publics, de la Fonction publique et de la Réforme de l'État, **La certification des comptes**[ on line] disponible sur : [www.ame1901.fr/.../Certification...comptes/2529-question-reponse.htm](http://www.ame1901.fr/.../Certification...comptes/2529-question-reponse.htm) - consulté le : 15/12/2012.

- عدم القدرة على التصديق: وتكون في حالة تراكم قيود كثيرة جدا تحول دون القدرة على القيام بعملية المصادقة.

فالمصادقة هي مهمة مساعدة للبرلمان يعهد بها لمجلس المحاسبة الذي يسمح بتعزيز محتوى قانون ضبط الميزانية، وذلك باحترام المبادئ المحاسبية في حسابات الدولة وهذا الاحترام يتطلب التصديق عليه، فالقانون العضوي المتعلق بقوانين المالية ينص على أن مجلس المحاسبة هو الذي يجري المصادقة على نظامية ومصداقية ووفاء الحسابات للدولة، وعليه المصادقة على الحسابات من طرف مجلس المحاسبة تبرز مع الحسابات الناتجة عن التسيير المعد في إطار التقارير السنوية للأداء لدعم محتوى المناقشة الخاصة بمشروع قانون ضبط الميزانية، الذي يودع على مستوى البرلمان قبل جوان من السنة المالية.<sup>1</sup> فمنذ دخول القانون العضوي حيز التنفيذ في 01 جانفي 2006 في فرنسا، مجلس المحاسبة قدم ثلاث وثائق للبرلمان وهي:<sup>2</sup>

- قدم مع قانون ضبط الميزانية والتقارير على تنفيذ قوانين المالية للسنة السابقة (تقرير حول النتائج وتسيير الميزانية)، وتحليل الميزانية من حيث النتائج الشاملة (نتائج التنفيذ والحسابات المشتركة) لاسيما النتائج الثلاث التي أوقفت أو التسوية بواسطة قانون ضبط الميزانية والتي تتمثل في نتيجة الميزانية والمبلغ النهائي للموارد وأعباء الخزينة ونواتج الأملاك (حسابات المحاسبة العامة)، وفحص تنفيذ الاعتمادات عن طريق المهمات والبرامج من وجهة نظر تحديد الأداء.

- تقديم تقرير على الحسابات للثلاث سنوات الأخيرة مع قانون ضبط الميزانية والذي يتضمن لأول مرة المصادقة على الشرعية والمصداقية ودقة الحسابات للدولة.

- مناقشة التقرير الأولي للسياسة المالية (تقرير عن الحالة والتوقعات المالية العامة)، يودع في الربع الأخير من السنة الجارية جنبا إلى جنب مع تقرير الحكومة عن تطور الاقتصاد الوطني وحول توجهات المالية العامة.

**2- طريقة المصادقة:** المصادقة تركز على إعطاء ضمان مناسب بأن الحالات المالية للهيئة خالية من المخالفات المعروفة، فالمخالفة المحاسبية هي الخطأ أو الإهمال لأشياء موضوعة لتحقيق النظامية والمصداقية والوفاء للحسابات، لذلك مجلس المحاسبة يعتمد طريقة عامة معتمدة من طرف خبراء التدقيق التي تقوم على أساس المقارنة بالأخطار، ويعمل على إحصاء مسبق لأنواع العمليات المحاسبية أو الهيئات التي ترتكب أخطاء لهذا منطقياً المصادقة تبحث في تقييم نظام الرقابة الداخلية للهيئة عند فحص الحسابات قبل ضبط رقابته، فتكون أشغال مجلس المحاسبة منظمة في ثلاث مراحل، في المرحلة الأولى يتم تحليل الأخطار وتسمى التخطيط تتبع بمرحلة ثانية تسمى الوساطة تركز على تقييم فعالية أحكام الرقابة الداخلية الموضوعة من طرف الإدارة لتدارك الأخطاء المحاسبية، أما المرحلة الأخيرة

<sup>1</sup> - Charles waline, pascal Desrousseaux et Stanislas Godfroy, op, cit, p :142.

<sup>2</sup>-Cour des comptes, **certification des comptes de l'état**, exercice 2007, la documentation française 2008, p : 01.

أو النهائية تركز على غلق السنة المالية للقضاء على الأخطاء في الحالات المالية بإجراء تنبؤات للتأكد من دقة قيم الحسابات بفضل مختلف التقنيات.<sup>1</sup>

**3- هدف المصادقة على الحسابات:** تدخل المدقق للمصادقة الخارجية والمستقلة عن الإدارة المالية يهدف لضمان أن حسابات الهيئة العمومية تكون خالية من الأخطاء التي تستجيب للمعايير النوعية المقبولة (الشرعية، المصادقية والوفاء)، إذا تمت المصادقة بعد الفحص على الحالة المالية في هذه الحالة تقوم المصادقة على شيين سابقين:<sup>2</sup>

- إقرار وتطبيق المعايير المحاسبية ذات النوع العالي المستوحى من أحسن التطبيقات الدولية؛
- التعريف ووضع الأحكام للتحكم في الأخطار (رقابة داخلية وتدقيق داخلي).

المصادقة على الحسابات تعرف كراي مكتوب ومعلّل الذي تقدمه هيئة مستقلة حول مطابقة الحالات المالية للهيئة المراقبة من جميع النواحي، حيث تم تكليف مدققي الحسابات للتصديق على جودة الحسابات التي أعدتها الإدارة في الشركات، وهي الآن ملزمة للأشخاص المعنية التي يطبق عليها قانون المحاسبة العمومية، وقد أدرج المشرع المصادقة على الحسابات في حسابات الدولة من خلال إصلاح الموازنة والمحاسبة.

**المطلب الثالث: دور الرقابة المالية في تعزيز الشفافية والمساءلة والحد من الفساد.**

يتطلب تفعيل دور الرقابة المالية على المال العام في تعزيز الشفافية والمساءلة والحد من الفساد إعادة النظر في موقع ومكانة وأداء أجهزة الرقابة المالية، ومدى استقلاليتها ومصداقيتها كي تساهم بشكل فعال في تحقيق الشفافية والمساءلة عن المال العام ومحاربة الفساد بشتى أنواعه.

**أولاً: دور الرقابة المالية في تعزيز الشفافية والمساءلة:** تقتضي شفافية المالية العامة التزام الصراحة مع الجمهور بشأن أنشطة المالية العامة سواء كانت أنشطة سابقة أو راهنة أو مستقبلية، وتشجع هذه الشفافية إجراء نقاش عام يقوم على معلومات أفضل، وزيادة مساءلة الحكومة وتعزيز مصداقيتها.

**1- دور أجهزة الرقابة العليا في تعزيز الشفافية والمساءلة:** إن من أهم التحديات التي تواجه أجهزة الرقابة المالية العليا هي كيفية تعزيز فهم أفضل لأدوارها ومهامها في المجتمع، وتماشيا مع تفويضها والأطر القانونية التي تحكمها فإن المعلومات الواردة في تقاريرها يجب أن تكون ذات شفافية عالية ومتاحة للجميع، وعليه فإن التقارير الصادرة عن ديوان الرقابة المالية تؤدي دورا مهما في تعزيز الشفافية والمساءلة في الإدارة المالية العامة كونها أداة فاعلة للحد من ظاهرة التجاوز على المال العام وتفعيلها

<sup>1</sup> - Jaen Raphael Alventosa, Patrick Lefas et Julien Gouboult, **la première certification des comptes de l'état** revue française de finance publiques, N°99, septembre 2007, p, p : 46-47.

<sup>2</sup> - Hamidi Daoudi, **la certification des comptes de l'état**, le nouveau rôle de l'institution supérieure de contrôle des finances publiques (ISC), revue IDARA, n° 32, l'école nationale d'administration, Alger, 2006, p : 26.

في المجتمع عموماً والأجهزة الحكومية بشكل خاص،<sup>1</sup> حتى يتم الإسهام في ترشيد استخدام الموارد العامة. ولاشك أن تقارير الأجهزة الرقابية تمثل في مضمونها وجوهرها إفصاحاً عن كافة البيانات والمعلومات للدلالة على سلامة الحسابات والقوائم والتصرفات أو قصورها ومخالفتها للقوانين واللوائح والنظم، كما تعكس تقارير الأجهزة الرقابية تطبيق معايير الشفافية والمساءلة في المعاملات المالية للوحدات الحكومية وتعزيز أداء الإدارة الحكومية من خلال:

- تمثل تقارير الرقابة المالية في حقيقتها تقارير شفافية تعكس في مضمونها مدى التزام الوحدات الحكومية بأحكام القوانين واللوائح والأنظمة ومدى إسهامها في المحافظة على المال العام وحمايته والكشف عن جوانب الخلل والضعف والقصور في كافة الإدارات الحكومية؛
- تبرز التقارير الرقابية الجوانب الإيجابية في الأداء الحكومي وتدعمها وتعززها؛
- عرض الوقائع والمخالفات وأسبابها وأساليبها وما تتركه من آثار مالية وإدارية واقتصادية؛
- متابعة الجهاز للوحدات الحكومية للتأكد من استجابتها للعمل بالتوصيات يساعد على تفعيل الشفافية؛
- ارتباط التقارير المالية وما تتضمنه من شفافية بالمساءلة الإدارية والجنائية باعتبار الترابط الوثيق بين الشفافية والمساءلة؛
- إن موضوعية الرقابة المالية وتقاريرها تسهم في الكشف عن المساوئ وحماية المصالح والأموال العامة ومراعاة مبدأ الشفافية فيما يصدر عنها من معلومات وبيانات خاضعة للرقابة؛
- تساعد التقارير الرقابية على سلامة البيانات والمعلومات الصحيحة في كل ما يرتبط بالحسابات القومية؛
- تساعد التقارير الرقابية في التأثير على السياسات المالية والحكومية من خلال البيانات والمعلومات الدقيقة التي ترتبط في كثير من الأحيان بالدخل والاقتصاد وتنمية وتنويع مصادر الموارد وترشيد الإنفاق العام.

**2- دور لجنة المالية واللجان الأخرى البرلمانية في تعزيز الشفافية والمساءلة:** يتطلب تدعيم الدور الرقابي الفاعل للبرلمان في إعداد مشروع الموازنة العامة ضرورة تفعيل العلاقة بين اللجان النوعية والوزارات القطاعية، بما يؤدي إلى وضع رؤية لأولويات الإنفاق في مشروع الموازنة، ونقل هذه الرؤية إلى الوزارات المعنية حتى يتم أخذها بعين الاعتبار قبل الانتهاء من مشروع الموازنة، ولتعزيز قدرة لجنة الخطة والموازنة (لجنة المالية) على القيام بدورها المحوري في فحص وتدقيق مشروع الموازنة والخطة التنموية، تتضح الحاجة لتحقيق التفاعل الكامل بين اللجان النوعية والوزارات المعنية على مدار المراحل

<sup>1</sup> دائرة الشؤون الفنية والدراسات، دور تقارير أجهزة الرقابة المالية العليا في تحقيق مبدأ الشفافية والمساءلة واثراً في تعزيز وعي المجتمع بالمحافظة على المال العام [على الخط] متوفر على: [www.d-raqaba-m.iq/pdf/technical-study.pdf](http://www.d-raqaba-m.iq/pdf/technical-study.pdf) تاريخ الاطلاع:

المختلفة لدورة عمل الموازنة، بما يضمن إجراء دراسات وتحليلات مالية وفنية معمقة ومحسوبة التكلفة حول متطلبات القطاعات والبرامج والمشروعات المقترحة وبما يؤدي إلى دفع قدرة اللجان النوعية على<sup>1</sup>:

- التحديد الواضح والمدروس لمصادر الإيرادات الإضافية، وحجم الحصيلة التي يمكن توفيرها لتمويل أي اعتماد إضافي؛

- التنسيق الكامل مع الوزارات المعنية للخروج برؤية واحدة حول مشروع موازنة القطاع قبل عرض هذا المشروع على لجنة الخطة والموازنة وعلى النحو الذي يؤدي إلى:

- تمكين لجنة الخطة والموازنة من ترتيب أولويات الإنفاق في إطار رؤية واضحة ومتكاملة تأخذ في الاعتبار احتياجات القطاعات المختلفة؛

- تسيير ورفع كفاءة عمليات التفاوض التي تتم بين لجنة الخطة والموازنة ووزارتي المالية والتنمية الاقتصادية على التعديلات النهائية على مشروع الموازنة وخطة التنمية التي ستقدم بها اللجنة للمجلس لمناقشتها وإقرارها.

**ثانيا: دور الرقابة المالية في الحد من الفساد:** يعتبر الفساد ظاهرة اجتماعية قديمة، وهي تنتشر حديثا بفعل عدم خضوع السلطات السياسية والإدارية لقوانين واضحة وضوابط معلنة تمكن من ممارسة الرقابة عليها، أو بسبب جهل المواطن أو خوفه، أو بسبب انعدام حرية التعبير، وإذا علمنا أن الفساد له تكلفة اجتماعية واقتصادية باهضة ويعمل على تأخير عملية التنمية، فإن محاربهته تصبح مسألة اجتماعية شاملة تمس كل القطاعات.

**1- مفهوم الفساد:** هناك العديد من التعريفات التي أعطيت للفساد تختلف حسب وجهة نظر صاحبها، فالبنك الدولي عرف الفساد الإداري على أنه: إساءة استعمال الوظيفة العامة للكسب الخاص فالفساد يحدث عندما يقوم موظف بطلب أو قبول رشوة، أو ابتزاز، لتسهيل عقد أو إجراء طرح لمنافسة عامة، كما يتم عند ما يعرض وكلاء أو وسطاء لشركات أو أعمال خاصة، تقديم رشوة للاستفادة من سياسات، أو إجراءات عامة للتغلب على المنافسين وتحقيق أرباح خارج إطار القوانين كما يمكن للفساد أن يحصل عن طريق استغلال الوظيفة العامة دون اللجوء إلى الرشوة، وذلك بتعيين الأقارب أو سرقة الأموال من الدولة مباشرة"

كما يمكن تعريفه على أنه: ظاهرة عالمية تتضمن استغلال الوظيفة العامة والمصادر العامة لتحقيق منافع شخصية أو جماعية بشكل مناف للشرع والأنظمة الرسمية، سواء أكان هذا الاستغلال بدافع شخصي من الموظف نفسه، أم نتيجة للضغوط التي يمارسها عليه الأفراد أو المؤسسات من داخل

<sup>1</sup> عبد الفتاح الجبالي، هناء عبيد، دور الأجهزة العليا للرقابة في مكافحة الفساد وتعزيز الشفافية، مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية بالأهرام، 2010، ص:119. بالتصرف.

أو خارج الجهاز الحكومي، وسواء كان هذا السلوك تم بشكل فردي أو جماعي<sup>1</sup> كما يمكن تعريف الفساد على أنه "مجموعة من الأعمال المخالفة للقوانين، والهادفة إلى التأثير بسير الإدارة العامة أو قراراتها أو أنشطتها، بهدف الاستفادة المادية المباشرة أو الانتفاع غير المباشر".<sup>2</sup>

**2- الرقابة المالية وإشكالية الفساد:** الفساد يتعرع في الخفاء ولأن السرية وحجب المعلومات وعدم إتاحة الفرصة للمواطنين للاطلاع عليها تجلب إمكانية انتشار الفساد وسوء الإدارة، مما يلزم إذا الحكومة أن تكون منفتحة وشفافة في أعمالها ومستعدة للمحاسبة من قبل البرلمان، فالرقابة البرلمانية تحتل موقعا مهما في الرقابة على الأنشطة الحكومية، وهي تشمل الرقابة عن السياسات وغيرها من الأفعال والقرارات السياسية، وكذلك المحاسبة الإدارية عن إدارة البرامج والخدمات العامة، والرقابة المالية على إنفاق الأموال العامة، ومن خلال هذه الوظيفة الخاصة بالرقابة يتسنى للبرلمان معرفة مواطن الفساد والقضاء عليها.

كما تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية بالرقابة على الأعمال الحكومية عن طريق مساءلة الهيئات الحكومية، وتعد المساءلة آلية مهمة من آليات مكافحة الفساد من خلال المحاسبة التي يخضعون لها من طرف الهيئات الرقابية أو الجهات المختصة بمكافحة الفساد.

<sup>1</sup> - فارس بن علوش بادي السبيعي، مرجع سابق، ص:60.

<sup>2</sup> - كايد كريم الركيبات، الفساد الإداري والمالي، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص:24.

## خلاصة الفصل:

تعد الرقابة المالية أداة للمحافظة على المال العام من سوء التصرف، وكذلك للتأكد من سلامة تحديد نتائج أعمال الوحدات ومراكزها المالية، وتبرز أهميتها في أنها تقدم المساعدة للأجهزة الحكومية لمعرفة كيفية سير الأعمال داخل الوحدات الحكومية، فهي تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يحددها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في إنفاقها، وذلك بمطابقتها للقوانين والتوجهات المالية المتبعة، فنظراً لاتساع مجالات استخدام الإنفاق العام وتعددتها، تقوم بمراقبتها أجهزة مختلفة سواء كانت من داخل الأجهزة الحكومية أو من خارجها وذلك لزيادة مصداقية الرقابة وفعاليتها مهما كانت الجهة التي تقوم بها، وهي في الأساس تشترك في هدف واحد ألا وهو الاستخدام الأمثل للمال العام.

تتجلى الرقابة الداخلية أو الإدارية في رقابة المراقب المالي ورقابة المحاسب العمومي والمفتشية العامة للمالية، فرقابة المراقب المالي تعتبر رقابة وقائية تمكن من اكتشاف الخطأ قبل وقوعه والسعي إلى تداركه وتصحيحه، والحرص على عدم تجاوز الاعتمادات المخصصة في الميزانية مما يؤدي إلى عدم الإسراف والتمادي في الإنفاق والمحافظة على المال العام، أما المحاسب العمومي فيتأكد من مطابقة عمليات الدفع للقوانين والإجراءات المعمول بها، وفي حالة وجود خطأ يقوم بإخطار الأمر بالصرف للقيام بالتصحيحات الضرورية، أما المفتشية العامة للمالية فتراقب سير المصالح وبصفة خاصة نظامية العمليات، أما رقابة لجان الصفقات العمومية فتكون بهدف المحافظة على المال العام، هذا الإجراء يسمح بمتابعة تنفيذ الصفقة واختيار أحسن العروض المقدمة وفتح باب المنافسة أمام المتعاملين.

أما الرقابة الخارجية فتتولاها جهة مستقلة عن السلطة التنفيذية وذلك لضمان الحصول على تقارير دقيقة وصحيحة، وتمارس من طرف السلطة التشريعية ورقابة مستقلة ممثلة في مجلس المحاسبة وتتجلى الرقابة البرلمانية في الإقرار أو المصادقة على مشروع الموازنة العامة وهي رقابة سابقة، بالإضافة إلى الرقابة أثناء التنفيذ والتي تتم عن طريق السؤال البرلماني، الاستجواب، التحقيق، طلب المناقشة، ثم الرقابة البعيدة التي تتجلى في قانون ضبط الميزانية، أما رقابة مجلس المحاسبة فتكون في شكل رقابة إدارية تتجلى في رقابة نوعية التسيير، ورقابة قضائية تتمثل في مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، ورقابة الانضباط في مجال الميزانية والمالية، وكذلك المصادقة على الحسابات الخاصة بالهيئات العمومية والذي يعتبر أسلوب حديث للرقابة للتأكد من صدقية ووفاء الحسابات بهدف المحافظة على المال العام وترشيده. كل هذه الإجراءات بالنسبة للرقابة المالية تعمل من جهة أخرى على تعزيز الشفافية والمساءلة والحد من الفساد مهما كانت أشكاله، لكن اهتمام الرقابة المالية بضمان النظامية والقانونية عن طريق الرقابة المحاسبية، ومراعاة النظم والقوانين والتأكد من أن الأموال قد أنفقت في نفس الأغراض المخصصة لها لا تكفي وحدها ولا تضمن الكفاءة والفعالية في الإنفاق العام مما أدى إلى ظهور أسلوب جديد للرقابة يعرف برقابة أو تقييم الأداء وهذا ما سنتطرق له في الفصل الموالي.

الفصل الرابع: الرقابة

على الأداء كمدخل

حديث لترشيد الإنفاق

العام.

## تمهيد:

تعمل الرقابة على الأداء على توفير دراية أكبر لدى السلطة التشريعية ولدى عموم الشعب عن مدى النجاح أو الإخفاق الذي أحرزه المسؤولون العامون في الحصول على مردود إنفاق الأموال العامة واستخدام الموارد، ويجب على الأجهزة العليا للرقابة التأكد من أن مستوى ونوعية تقارير الرقابة على الأداء تستند إلى أساس واقعي وتكون متوازنة ومدعومة بالنتائج التي تشتمل على توصيات ملائمة للتطوير.

والهدف الأساسي من الرقابة على الأداء هو تحسين نوعية الإدارة العامة من خلال تشجيع ودعم العمل للوصول إلى مستوى أفضل في التخطيط والممارسات الإدارية السليمة، ونظم المعلومات الشاملة ذات الصلة، والاستخدام الاقتصادي للموارد، والتقييم المستمر قياساً بمؤشرات الأداء المقررة سلفاً، والآليات الملائمة لعلاج نقاط الضعف في تحقيق أهداف البرامج.

يغطي هذا النوع من الرقابة مجالات مختلفة مثل الاقتصاد والكفاءة والفعالية، ويكون التركيز فيها على مساءلة الجهة موضع الرقابة عن إدارتها للموارد العامة التي وضعت تحت تصرفها. وعمليات الرقابة على مردود الإنفاق المالي توفر تقييماً مهنيًا مستقلاً عما إذا كانت الحكومة قد أدت ما لديها من موارد مالية وبشرية ومادية مع إلزامية مراعاة اعتبارات الكفاءة والفعالية والاقتصاد في الإنفاق، ومثل هذه التقييمات يمكن أن تضيف مزيداً من المصداقية للمعلومات التي تقدمها الحكومة حول نتائج البرامج والأنشطة.

كذلك فإن عمليات الرقابة على الأداء يمكن أن توفر معلومات مفيدة عن البرامج التي تعمل بنجاح والأسباب التي أدت إلى نجاحها عملياً، وهذه المعلومات ضرورية للكشف عن مدى سلامة سياسات الحكومة والطريقة التي تنفذ بها تلك السياسات وسنتطرق في هذا الفصل إلى:

- الرقابة على الأداء وترشيد الإنفاق العام.
- مؤشرات وأساليب قياس وتقييم أداء الإنفاق العام.
- دور المحاسبة العمومية في قياس وتقييم الأداء.

## المبحث الأول: الرقابة على الأداء وترشيد الإنفاق العام.

تسعى الحكومات الحديثة إلى مواكبة التطورات السريعة والمتلاحقة بشتى الطرق من خلال إدارة الأداء الحكومي بنفس منهج إدارة القطاع الخاص، سعياً إلى تحقيق التطوير وتقديم الخدمات في أحسن صورة، وذلك لمواجهة الكثير من التحديات التي يتمثل أهمها في: تعدد الأهداف وتزايد حاجات المجتمع وتنوعها، وندرة الموارد والتحول الاقتصادي، ولمراعاة العقلانية في وضع الخطط الاقتصادية والمالية وتنفيذ برامجها الناجحة في المؤسسات الاقتصادية الإنتاجية، إلا أنه يعتبر كذلك من أهم متطلبات تنفيذ خطط وبرامج المؤسسات الخدمية، بالبحث عن الطرق والأساليب التي تمكن من تحقيق أفضل النتائج بأقل جهد وتكلفة ممكنين، مما يحتم على أجهزة الرقابة المالية وهيئاتها القيام بالتحليل الاقتصادي والمالي لأنشطة المؤسسات الاقتصادية والمالية والتأكد من اقتصادية وترشيد جميع أنشطتها وعدم وجود أي هدر في إمكانياتها، وجدوى الاستثمارات المنفذة ومقدار النفقات الإدارية ومستواها، بتقييم كفاءة الأداء للأعمال والمشاريع للتحقق من مدى فاعلية الإجراءات والاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية.<sup>1</sup>

## المطلب الأول: مفهوم الرقابة على الأداء\*.

تعمل الرقابة على الأداء على تحسين الأداء بشكل عام وتخفيض التكاليف من خلال قياس مدى اقتصادية وكفاءة وفعالية الخدمات المقدمة أو السلع المنتجة، ووضع التوصيات حول التغييرات والتعديلات المناسبة، ويمكن للرقابة على الأداء الكشف عن التبذير والتلاعب، كما تتضمن من وجهة نظر فنية مراجعة وتدقيق الالتزام بالقوانين والأوامر والأنظمة الأساسية والقواعد في المجالات التي لها علاقة بالاقتصاد والكفاءة والفعالية.

**أولاً: تعريف الرقابة على الأداء:** كل المنظمات تركز على الأداء، فالمنظمات العمومية لها مهمات مختلفة في تقديم خدمات للمستعملين، وتشارك في إعداد ووضع السياسة العمومية (سياسة تنظيمية، نشاط الإشباع الاجتماعي، سياسة توزيعية....)<sup>2</sup>، وعليه حتى تحقق المنظمات أداء يجب أن تحقق النتائج المثلى، ونستطيع حصر الأداء في المصطلحات التالية: الأداء=الكفاءة+الفعالية، أو بأكثر دقة الأداء=القيمة/التكلفة، هذه النسبة بشكل خاص تعبر عن الأداء، فزيادة الأداء تتم بتثبيت التكاليف وزيادة القيمة أو تثبيت القيمة وتدنيتها التكاليف<sup>3</sup>.

وقد عرفت لجنة الأدلة والمصطلحات التابعة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقابة الأداء بأنها "تقييم أنشطة هيئة ما للتحقق مما إذا كانت مواردها قد أُديرت بالصورة التي

<sup>1</sup> - ماهر موسى العبيدي، مبادئ المالية العامة، مطبعة المعارف، بغداد، 1986، ص: 42.

\* - هناك عدة مسميات للرقابة على الأداء منها: رقابة مردود الإنفاق على الأموال، رقابة التسيير، تدقيق فعالية البرامج التدقيق الإداري، تدقيق العمليات، تدقيق الكفاءة الاقتصادية والإدارية، قياس الأداء، تقييم الأداء.

<sup>2</sup> - René Dèmeestere, **le contrôle de gestion dans le secteur public**, 2<sup>ème</sup> édition, librairie générale de droit et de jurisprudence, paris, 2005, p : 11.

<sup>3</sup> - Xavier Anglebert, op, cit, p : 138.

روعت فيها جوانب التوفير والكفاءة والفعالية، ومن أن متطلبات المساءلة قد تمت الاستجابة لها بصورة معقولة"، كما وضع كثير من المختصين والأكاديميين تعريفات لرقابة الأداء نذكر منها:<sup>1</sup>

- يقصد بالرقابة على الأداء الرقابة على استخدام المال (العام والخاص) على أساس معايير الاقتصاد والكفاءة والفعالية؛

- التأكد من مدى تحقيق النشاط الإداري للأهداف المقررة، أي التحقق من أن ما يتم إنجازه هو مطابق لما تقرر في الخطة الموضوعية؛

- هي قياس وتصحيح أداء الأنشطة التي يقوم بها المرؤوسون للتأكد من أن أهداف المنظمة والخطط المعدة لبلوغها يجري تحقيقها؛

- "هي نشاط مطلوب لأي عمل إداري وإلا كيف يمكن للإدارة أن تتأكد أن ما يتم إنجازه هو المطلوب فعلاً؛"

- هي الرقابة التي تتناول العمل التخطيطي ويمتد نطاقها ليشمل التأكد من مدى ملاءمة الأهداف وموضوعيتها، ومدى كفاءة البدائل المقررة، ومدى سلامة التقديرات في الموازنات والبرامج المعدة لتنفيذ تلك الأهداف؛

- هي الرقابة على نشاط كل إدارة من الإدارات عن طريق قياس نتائج النشاط والمقارنة بين ما هو محدد لها من أعباء، وما تم إنجازه فعلاً، وفقاً للمخطط الذي تم إعداده على ضوء أهداف المنشأة وفي ظل الأهداف العامة للدولة.

كما تعرف الرقابة على الأداء على أنها "فحصاً موضوعياً تشخص به السياسات والنظم وإدارة ونتائج العمليات ونتائج النشاط في الجهات الخاضعة للرقابة، ويقارن من خلاله الإنجاز بالخطط والنتائج بالقواعد والممارسة بالسياسة بغية كشف الانحرافات (السلبية والإيجابية) والوقوف على أسبابها، والتأكد من إدارة الموارد الاقتصادية بكفاءة وتحديد أسباب التبذير والإسراف وسوء الاستخدام، ووضع الاقتراحات التي تعالج أوجه الانحراف والإسراف، وذلك في سبيل توجيه الإدارة نحو تحقيق الاقتصاد والكفاءة والفعالية."<sup>2</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل لرقابة الأداء على النحو الآتي: الرقابة على أداء الإنفاق العام تعني التأكد من مدى الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، ومدى اقتراب النتائج المحققة من الأهداف المسطرة، وتقديم التوصيات التي من شأنها رفع كفاءة الإنفاق العام والعمل على زيادة فعاليته لتحقيق الأهداف المرجوة بغية تحقيق أكبر نفع ممكن للمجتمع.

<sup>1</sup> - أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، الطبعة الأولى، دار جبهة للنشر والتوزيع، عمان، 2005 ص: 141.

<sup>2</sup> - بسام صالح زيدان النور، رقابة الأداء، ديوان المملكة الأردنية الهاشمية، اللقاء التدريبي حول رقابة الأداء، المملكة العربية السعودية، أكتوبر 2003، ص: 05.

ثانيا: أهمية وأهداف الرقابة على الأداء: تعتبر الرقابة على الأداء أداة مهمة لتقييم أداء الإنفاق العام وتحقيق أهداف من شأنها الرفع من كفاءة وفعالية التقييم.

### 1- أهمية الرقابة على الأداء: تتمثل أهمية رقابة الأداء في العناصر التالية:<sup>1</sup>

❖ تكمن الأهمية الأساسية لرقابة الأداء في تطوير الأداء المؤسسي بحيث تتمكن المؤسسات من تحقيق الأهداف بأقل ما يمكن من الوقت والجهد والمال بالإضافة إلى تحديد الطاقات والإمكانات غير المستغلة وبالتالي فإن رقابة الأداء ارتقت إلى هدف المساهمة في تطوير أداء المؤسسات ورفع كفاءتها وذلك من خلال:

- الكشف عن العناصر ذات الكفاءة ووضعها في المواقع الأكثر إنتاجية والاستغناء عن العناصر غير المنتجة؛

- اكتشاف الممارسات الإدارية الخاطئة وتحديد المسؤولية والتوجه نحو الممارسات الإدارية الصحيحة؛

- توفير المعلومات الضرورية لمختلف المسؤوليات الإدارية بطريقة علمية وموضوعية للاستفادة منها في الخطط المستقبلية؛

- إيجاد التنافس بين الأقسام والمشاريع المختلفة مما يدفعها إلى تحسين أدائها.

❖ تعتبر رقابة الأداء أساسا في عملية اتخاذ القرارات وذلك بناء على المعلومات الواردة في تقارير رقابة الأداء.

❖ تعتبر رقابة الأداء في القطاع العام بديلا عن آلية السوق في القطاع الخاص التي تقيم نجاح الشركة بربحيتها، أما القطاع العام فإن رقابة الأداء فيه تساعد في تطوير وإصلاح هذا القطاع.

### 2- أهداف الرقابة على الأداء: يعتبر هدف تحسين وتطوير الأداء هو الهدف الرئيسي لتقييم الأداء في

المؤسسات العامة والخاصة، وتحقيق هذا الهدف يتطلب مجموعة من الأهداف الفرعية المتمثلة في:<sup>2</sup>

- تزويد السلطة العليا في المؤسسات بالمعلومات الموضوعية عن النتائج التي حققتها الإدارة التنفيذية لتمكين هذه السلطة من متابعة الإشراف وتطوير التوجيه؛

- ترشيد عملية التخطيط من خلال تزويد القائمين بالتخطيط بما يحتاجونه من بيانات موضوعية تساهم في تنمية وتطوير وتحسين مستوى وظيفة التخطيط؛

- ترشيد القرارات الإدارية من خلال تزويد الإدارة بالبيانات التي تمكنها من رصد النشاط ومتابعته خطوة بخطوة، وتزويدها بنتائج تقييم الأداء للجوانب المختلفة لهذا النشاط، وسبل تطويره، وضمان حسن استخدام

الموارد البشرية والمادية، ومعالجة تدني مستوى الكفاءة وأسباب الهدر والإسراف في الموارد؛

- ترشيد نظم الرقابة الداخلية من خلال دراسة هذه النظم والإجراءات ورصد نتائج تطبيقها؛

<sup>1</sup>- بسام صالح زيدان البقور، مرجع سابق، ص: 14.

<sup>2</sup>- أكرم إبراهيم حماد، مرجع سابق، ص: 143.

- تشجيع تقويم الأداء الداخلي وتحسين وتطوير نظم المعلومات المتعلقة بإدارة النشاط ونتائجه؛
- التعرف على الأهمية الاقتصادية والاجتماعية للنشاط، وبيان مدى مساهمته في تحقيق الأهداف التنموية، وتحقيق النمو الاقتصادي والتطور الاجتماعي؛
- إرساء مبدأ المساءلة المترتب على التقويم الموضوعي للأداء، وقد أكدت بعض مؤتمرات الرقابة المالية العليا على أهمية وضرة المساءلة في القطاع العام، وبالتالي على أهمية وضرة رقابة الأداء التي تعتبر شرطا لازما لتأسيس تلك المساءلة.

ثالثا: إجراءات الرقابة على الأداء: تتم رقابة الأداء غالبا من خلال الخطوات التالية:<sup>1</sup>

- 1- **المسح المبدئي:** إن القيام برقابة الأداء يتطلب جمع وتبويب ودراسة كافة المعلومات المتعلقة بالنشاط الذي سيتم تقويم أدائه، بصورة أولية ومستمرة من خلال القيام برقابة الأداء، وذلك من أجل:
  - تحديد القوانين والأنظمة التي يخضع لها النشاط محل التقييم والاطلاع عليها؛
  - تحديد أهداف النشاط محل التقييم؛
  - تحديد الظروف العامة التي تحكم أداء النشاط محل التقييم والاطلاع عليها؛
  - تحديد طبيعة النشاط محل التقييم ومميزاته وخصائصه الرئيسية؛
  - تحديد بيئة عمل النشاط محل التقييم، وذلك من خلال البيئة المحيطة به أو الظروف الداخلية الممثلة في الغالب بإدارته ومستوياته المختلفة؛
  - تحديد الاعتبارات والمميزات الخاصة للنشاط محل التقييم والاهتمام بها والتركيز عليها أثناء التقييم.
- 2- **تحديد أهداف النشاط محل التقييم:** إن تحديد الأهداف هو الخطوة الأولى لعملية تقييم الأداء، وهي تتداخل وتترافق مع المسح المبدئي، والأهداف قد تكون عامة كلية أو تفصيلية جزئية، وقد تكون وصفية أو كمية كما يمكن أن تكون نهائية أو مرحلية، علما بأنه من الضرة بمكان التمييز بين الأهداف في كل من أنشطة القطاع الخاص، وأنشطة القطاع العام.

- 3- **مؤشرات رقابة الأداء:** تعتمد عملية تقييم الأداء بدرجة أساسية في جانبي الفعالية والكفاءة على مجموعة من أدوات القياس تعرف بالمؤشرات، وتمثل تلك المؤشرات مجموعة من المعايير التي تتضمن روابط معينة تنبثق من الأهداف وتعتبر عنها خاصة في جانب الفعالية، كما أنها علاقة بين المدخلات والمخرجات وذلك بالنسبة لجانب تقييم كفاءة الأداء، علما بأنه كلما أمكن التمييز بين جانبي تقييم الأداء من حيث الفعالية والكفاءة يكون بالإمكان استنباط مؤشرات خاصة لكل منها، وذلك بالتأكيد على تداخل واشتراك معظم المؤشرات في التعبير عن كلا الجانبين معا.

<sup>1</sup> عبد المنعم رمضان بنور، إمكانية تطبيق رقابة الأداء من قبل الأجهزة العليا للرقابة، مجلة الرقابة المالية، العدد44 المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2004، ص ص: 13- 14.

4- **التأكد من سلامة البيانات:** تعتمد رقابة الأداء على البيانات المالية والإحصائية التي تعدها وتقدمها الجهات الخاضعة، ويتم استخلاص معظم تلك البيانات من القوائم المالية والتقارير الدورية التي تعدها الجهة الخاضعة للرقابة، ولا بد قبل استخدام تلك البيانات في صياغة المؤشرات وتركيب النسب وإخضاعها لعملية التحليل والتشخيص التأكد مما يلي:

- أن الجهة الخاضعة لرقابة الأداء قد التزمت بالقواعد والأصول المحاسبية؛
- أنه تم استخدام مفاهيم ومبادئ محاسبية موحدة؛
- أن الإجراءات المحاسبية موحدة، قبل إجراء المقارنات بين الوحدة المتماثلة؛
- أن الجهة الخاضعة للرقابة التزمت بمبدأ الثبات على تطبيق نفس القواعد المحاسبية ونفس الإجراءات خلال السنوات المتعاقبة؛
- أن تلك البيانات قد خضعت للرقابة النظامية (مشروعية ومحاسبية) قبل اعتمادها في عملية رقابة الأداء، وذلك لضمان سلامة النتائج التي ستتوصل إليها عملية تقييم الأداء.

5- **التحليل والتشخيص بهدف جمع أدلة الإثبات:** تعتبر مرحلة التحليل والتشخيص بمثابة البوتقة التي تصب فيها المعلومات والبيانات وتضاف إليها وسائل التحليل والمقارنات وصولاً للنتائج والأحكام، وتتضمن هذه المرحلة جانبين:

5-1 **دراسة وتحليل البيانات:** ومن أهم الإجراءات التي يمكن اتخاذها ضمن هذا الجانب ما يلي:

- إعادة ترتيب وتصنيف البيانات والمعلومات التي تم جمعها في مرحلة المسح المبدئي تمهيدا لتحليلها ومقارنتها ودراستها؛
- استخدام المؤشرات الأساسية (التي تم التوصل إليها في مرحلة الاستنباط) بصورة فعلية في تقييم الأداء؛
- اشتقاق مؤشرات تفصيلية من المؤشرات الأساسية أثناء تقدم عملية تحليل البيانات، وذلك بهدف تفسير أي ظاهرة تعكسها المؤشرات الأساسية وتفصي الجوانب التي تعكسها تلك الظاهرة بمزيد من التحليل؛
- إجراء المقارنات الفعلية الهادفة، ومن أهمها:
  - ❖ مقارنة الإنجاز الفعلي بالمقدر وصولاً إلى الانحرافات؛
  - ❖ إجراء المقارنات الزمنية، من أجل متابعة ظاهرة أو مؤشر معين خلال عدة سنوات؛
  - ❖ إجراء المقارنات النوعية، من خلال مقارنة المؤشرات والنسب مع مثيلاتها في منشآت مماثلة؛
  - ❖ المقارنة من خلال المؤشرات المعيارية المستتبطة في نطاق النشاط أو القطاع؛
  - ❖ تحديد المظاهر التي تشكل ضعفاً أو تحسناً في مستوى الأداء.

5-2 **التشخيص:** إن مرحلة التشخيص غالباً ما تكون مترافقة ومتكاملة مع مرحلة الدراسة والتحليل المشار إليها آنفاً، وهي تهتم بتحري الأسباب التي تكمن وراء مظاهر ضعف الأداء وتحديد المسؤولية عنها، وأسباب تطور مستويات الأداء وتحسينها، علماً بأن التشخيص الجيد المبني على تحليل ودراسة

سليمة هو الذي يؤدي إلى تحديد المشكلة في الجهات الخاضعة للرقابة والتي تشكو إدارتها من أنها تبذل قصارى جهدها، ومع ذلك فإنها لا تحصل على نتائج إيجابية.

**6- مرحلة إعداد التقارير:** تمثل مرحلة إعداد التقارير المرحلة النهائية في عملية تقييم الأداء، وهي تتضمن خلاصة عملية التقييم، وتعرض نتائجها على المستويات الإدارية المختلفة في الجهة الخاضعة للرقابة، وكافة الجهات الأخرى التي يتطلب القانون تقديم تقارير الرقابة المالية عموماً أو رقابة الأداء على وجه الخصوص إليها.

من خلال كل ما سبق يمكن إجراء مقارنة بين الرقابة المالية البحتة ورقابة الأداء.

**الجدول:(4-1): مقارنة بين الرقابة المالية البحتة ورقابة الأداء.**

الرقابة على الأداء	الرقابة المالية البحتة	مجال المقارنة
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تشمل جوانب الاقتصاد والكفاءة والفعالية في النشاطات الإدارية؛</li> <li>- هي رقابة تتم بقصد مساعدة المديرين على أداء عملهم بشكل أكثر كفاءة وفعالية؛</li> <li>- تميل إلى التركيز على المستقبل والمعلومات التي تؤثر عليه؛</li> <li>- تزويد المؤسسة بمعلومات ذات اتصال وثيق بصنع القرارات.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- إعداد التقارير الخاصة بالسجلات المالية؛</li> <li>- التأكد من إدخال البيانات بشكل صحيح في هذه السجلات؛</li> <li>- التأكد من مراعات قواعد المحاسبة السارية المفعول في هذه السجلات؛</li> <li>- تركيز على الماضي.</li> </ul>	الأهداف
<ul style="list-style-type: none"> <li>- توزع على مستوى مديري الجهات الخاضعة للرقابة، ولا تتوفر للموظفين العاديين ويختلف أسلوب وصياغة التقرير حسب الرقابة المالية المعنية لإعطاء صورة واضحة حول ما يجري داخل الجهة الخاضعة للرقابة.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- توزيع تقاريرها بشكل واسع النطاق، وتتميز بأسلوب وصيغة موحدة حتى يستطيع المحاسبون فهمها دون لبس أو غموض.</li> </ul>	توزيع التقارير
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تشمل فحص السجلات المالية ومجالات أخرى حول الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وبالتالي فهي رقابة فعالة ومساعدة ناجعة.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تقتصر على فحص السجلات المالية مع مراعاة الدقة والأمانة في الوصف.</li> </ul>	مجالات التغطية

<p>- وضوح غايات وأهداف البرامج والمشاريع.</p> <p>- جودة التخطيط على جميع المستويات.</p> <p>- وضوح المسؤوليات والصلاحيات فيما يخص تنفيذ الخطط التي تمت الموافقة عليها.</p> <p>- جودة وفعالية تنفيذ البرامج بالمقارنة مع الخطط الموضوعة.</p> <p>- جودة الإدارة الداخلية.</p> <p>- جودة النتائج بالمقارنة مع التكاليف المحددة مسبقاً.</p>	<p>- اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها.</p>	<p>الفوائد</p>
<p>- تحديد مواضيع الرقابة المالية على الأداء، وتحديد حدود المساءلة؛</p> <p>- الانتقال إلى النص القانوني على الصلاحية، وحق الحصول على المعلومات؛</p> <p>- الانتقال إلى المقاييس المقبولة من قبل الإدارة والمراقبين لضمان النجاح.</p>	<p>- تتميز بوضوح مواضيع الرقابة وحدود المساءلة.</p> <p>- توجد نصوص قانونية صريحة وواضحة تحدد صلاحيات المراقب المالي، والمعلومات التي يمكن الحصول عليها.</p> <p>- توجد مقاييس واضحة ومتعارف عليها من قبل المحاسبين والمراقبين.</p>	<p>مزايا وصعوبات التنفيذ</p>

المصدر: أكرم إبراهيم حماد، مرجع سابق، ص ص: 153-154.

#### المطلب الثاني: تقييم أداء الإنفاق العام.

يعتبر ترشيد الإنفاق العام من الأهداف العامة التي تسعى إليها الدولة في مؤسساتها العامة بشكل خاص، وذلك للقضاء على صور الإسراف والهدر والحد من ضياع المال العام، وحتى يتحقق لها ذلك يجب أن يتمتع هذا الإنفاق بالكفاءة والفعالية والاقتصاد.

**أولاً: الاقتصاد في الإنفاق:** (المحافظة على انخفاض التكلفة): حسب المعايير الرقابية فإن المقصود بالاقتصاد هو التقليل من تكلفة الموارد المستعملة في نشاط ما مع الأخذ في الاعتبار الجودة المناسبة، ولا يمكن قياس الاقتصاد إلا إذا كان هناك مقياس معقول أو حجج مقنعة لفعل ذلك، ويمكن أن توفر عمليات الرقابة على الاقتصاد إجابات عن أسئلة مثل:

- هل أن الوسائل المختارة أو التجهيزات المقنتاة - المدخلات - تمثل الاستعمال الأكثر اقتصادا للأموال العمومية؟

- هل تم استعمال الموارد البشرية أو المالية أو المادية بطريقة اقتصادية؟

- هل تم تنفيذ النشاطات الإدارية طبقا للمبادئ الإدارية السليمة والسياسات الإدارية الجيدة؟

ورغم التعريف الجيد لمفهوم الاقتصاد إلا أن القيام بالرقابة على الاقتصاد ليس بالعمل الهين، إذ أن تقييم ما إذا كانت المدخلات المختارة تمثل الاستعمال الأكثر اقتصادا للأموال العمومية، وما إذا تم استعمال الموارد المتوفرة استعمالا اقتصاديا، وما إذا كانت جودة وكمية "المدخلات" في أفضل مستوى ومنسقة بطريقة مناسبة، وقد تبين أن تقديم توصيات تقلل من التكلفة دون التأثير على جودة وكمية الخدمات المقدمة للمواطنين، مهمة أكثر صعوبة.<sup>1</sup>

وقد عرف مكتب المراجع العام الكندي الاقتصاد بما يلي "نعني بالاقتصاد الظروف التي يتم فيها الحصول على موارد مالية وبشرية ومادية، ولكي تكون عملية ما موفرة، يجب الحصول على كمية مناسبة من الموارد ذات نوعية مقبولة والثمن الأقل" كما تعرف منظمة الأنطوساي الاقتصاد بأنه "تقليل تكاليف الموارد المستخدمة بالنسبة إلى نشاط من الأنشطة مع وضع النوعية الملائمة في الاعتبار". ويعرف الجهاز المركزي للمحاسبات الرقابة على الاقتصاد بأنها "تعني التحقق من مدى تقليل التكاليف وأوجه الإسراف لأدنى حد ممكن مع المحافظة على مستويات الجودة المطلوبة، أي أن محور عنصر الاقتصاد هو مدخلات النشاط".<sup>2</sup>

**ثانيا: الفعالية في الإنفاق:** يرتبط مفهوم الفعالية بتحقيق الأهداف (أي مدى تحقيق المشروع أو البرنامج أو النشاط الحكومي لأهدافه) ويهتم هذا المفهوم بتحقيق الأهداف الرئيسية والأهداف الفرعية أو المخرجات والآثار، وينطوي مفهوم الفعالية على شقين: الأول: ما إذا تم تحقيق أهداف السياسة والإجراءات المستخدمة، وثانيا: ما إذا كانت النتائج المحققة ترجع إلى السياسة والإجراءات المستخدمة، ولكي نحكم على مدى تحقق الأهداف يجب صياغتها بشكل يجعل مثل هذا النوع من التقييم ممكنا، ويصعب القيام بذلك عندما تكون الأهداف غامضة أو مجردة.

ويمكن أن نعرف الفعالية على أنها العلاقة بين الأهداف المسطرة وما تحقق من أهداف بالفعل للتأكد من مدى تحقيق الأهداف والتي تعكسها فعالية المخرجات، وهناك ارتباط وثيق بين عناصر الأداء

<sup>1</sup> - كيال لارسن، التوجيهات التنفيذية للرقابة المالية على الأداء، [على الخط] متوفر على :

[http://www.issai.org/media\(606,1033\)/ISSAI\\_3000\\_A](http://www.issai.org/media(606,1033)/ISSAI_3000_A) تاريخ الاطلاع: 2013/12/15.

<sup>2</sup> - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، اللقاء التدريبي حول رقابة الأداء على إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية، الجلسة الثانية "الاطار العام لرقابة الأداء"، جمهورية مصر العربية، 2015، ص: 07.

المتتمثلة في الكفاءة والفعالية والاقتصاد، والتي على أساسها يتم إصدار الأحكام العامة على برامج وأنشطة الحكومة. وتهدف عملية قياس فعالية الإنفاق العام إلى:<sup>1</sup>

- الوقوف على الانحرافات بين الإنجازات المحققة ومعايير الإنجاز المحددة مسبقاً؛
- استخلاص وتشخيص الأسباب التي حالت دون تحقيق الوحدات الحكومية لمستوى مرضي من الفعالية لما تضطلع به من برامج وأنشطة؛
- إبراز الإجراءات التصحيحية ومجالات التحسين الممكنة في برامج وأنشطة الوحدات الحكومية، والتغييرات في الظروف ووجهات النظر التي تؤدي إلى تعديل الأهداف والأدوات المستخدمة في قياسها؛

وبذلك تتمكن السلطة التشريعية من ممارسة دورها التشريعي والرقابي على الأموال العامة على نحو أفضل، فضلاً عن مساعدة الوحدات الحكومية محل الرقابة في صياغة أهداف برامجها وتحسين فعالية عملياتها.

**1- أهداف قياس الفعالية:** يعتبر تحديد الأهداف بصورة واضحة البداية لوضع نظام قياس الفعالية، وهذه الأهداف يمكن أن تكون معروفة مسبقاً أو يتم التعرف عليها بالاتصال بالوحدات الحكومية محل الرقابة، وتشمل أهم الاعتبارات التي تحكم عملية تحديد الأهداف ما يلي:<sup>2</sup>

- التدرج في تحديد الأهداف، حيث يتم أولاً تحديد الأهداف الاستراتيجية ثم الأهداف الرئيسية ثم الأهداف الفرعية؛
- اختيار الأهداف الاستراتيجية طبقاً للرؤية طويلة المدى التي تعد على ضوءها خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية؛
- مراجعة قائمة الأهداف الرئيسية من وقت لآخر، وتحديثها حتى تساير قيم المجتمع الاقتصادية والاجتماعية؛
- أن تتضمن عملية صياغة أهداف برامج وأنشطة الوحدات الحكومية نبذة عما يحاول البرنامج إنجازه وكيفية التوافق بين هذه المنجزات وما تؤديه الوحدات الأخرى في نفس المجال، والمجموعة المستفيدة من منجزات البرامج والأنشطة، ذلك يحول كله دون حدوث ازدواج أو تداخل بين الأهداف؛
- ألا يتم صياغة أهداف برامج وأنشطة الوحدات الحكومية بشكل واسع مغالى فيه، الأمر الذي يجعل فائدتها العملية محدودة؛
- أن يتم اختيار الأهداف الفرعية بحيث تكون شاملة للأبعاد المختلفة التي تؤدي إلى تحقيق الهدف الرئيسي؛

<sup>1</sup> - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية ( النظرية والتطبيق)، الطبعة الثالثة، مطبعة الانتصار، الإسكندرية، 2005 ص: 149.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص: 150.

- أن يتم تحديد الأهداف الفرعية بأسلوب قابل للقياس الكمي.
- 2- **مقاييس الفعالية:** تعكس مقاييس الفعالية أهداف برامج وأنشطة الوحدات الحكومية وتعتبر أدوات لقياس مدى تحقيق هذه الأهداف، وتشمل أهم الاعتبارات التي تحكم عملية إعداد هذه المقاييس ما يلي:<sup>1</sup>
  - وضع مقاييس للفعالية بمستويات مختلفة تعكس التدرج في مستوى الأهداف من أهداف رئيسية إلى أهداف فرعية؛
  - تعبر مقاييس الفعالية بدقة عن أهداف برامج وأنشطة الوحدات الحكومية؛
  - تعدد وتنوع مقاييس الفعالية بما يغطي الجوانب المختلفة المتصلة بالهدف؛
  - استخدام الأساليب الكمية في التعبير عن مقاييس الفعالية حتى تكون ذات فائدة عملية في تقييم برامج وأنشطة الوحدات الحكومية، ويمكن في هذا المجال استخدام الأرقام المطلقة والمعدلات والمتوسطات والأرقام القياسية.....الخ؛
  - التحديد والتعريف الكامل لمقاييس الفعالية بحيث يتم توضيح نطاق المقاييس وحدوده ومفهوم النبذة الوصفية المستخدمة في صياغتها وذلك لتلافي التفسيرات المتباينة لهذه المقاييس.
- ثالثاً: الكفاءة في الإنفاق:** ترتبط الكفاءة بالاقتصاد، وهنا أيضاً تتعلق القضية الرئيسية بالموارد المستخدمة، ويتمثل السؤال الرئيسي فيما إذا تم استعمال هذه الموارد بالطريقة الأمثل أو المرضية، أو ما إذا كان بالإمكان تحقيق النتائج ذاتها أو نتائج مماثلة من حيث الجودة وزمن الإنجاز بتكلفة أقل، ويستهدف تحقيق الكفاءة الحصول على أفضل المخرجات - من حيث الكم والكيف - من مدخلاتنا وأعمالنا، ويشير هذا الهدف إلى العلاقة بين الجودة وكمية السلع والخدمات القائمة وبين النشاطات وتكلفة الموارد المستعملة لإنتاجها.
- ويمكن تعريف الكفاءة بأنها "القدرة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات، والنشاط الكفاء هو النشاط الأقل تكلفة" نستنتج من هذا التعريف أن الكفاءة ترتبط بتحقيق ما هو مطلوب بشرط تلبية التكاليف كما تعرف الكفاءة على أنها "الاستخدام الأمثل للموارد المؤسساتية بأقل تكلفة ممكنة دون حصول أي هدر يذكر".<sup>2</sup>
- وتقاس الكفاءة كما يلي: الكفاءة = (المخرجات / المدخلات) × 100
- كما تعرف الكفاءة على أنها «القدرة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات، والنشاط الكفاء هو النشاط الأقل تكلفة».<sup>3</sup>
- وتشمل الرقابة على الكفاءة جوانب:
- مدى استعمال الموارد البشرية والمالية وغيرها بكفاءة؛

<sup>1</sup> عوف محمود الكفراوي، مرجع سابق، ص: 151.

<sup>2</sup> الداوي الشيخ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، عدد07، جامعة ورقلة، 2009-2010، ص: 220.

<sup>3</sup> - Vincent Plauchet, *Mesure et amélioration des performances industrielles*, Tome02, UPMF, France, 2006 p : 07.

- مدى إدارة البرامج والهيئات والنشاطات الحكومية وضبطها وتنظيمها وتنفيذها ومتابعتها وتقييمها بكفاءة؛

- مدى اتساق النشاطات في الهيئات الحكومية مع الأهداف والشروط المعلنة؛

- مدى جودة الخدمات العمومية واستجابتها لحاجات الزبائن وتسليمها في الوقت المناسب؛

- مدى تحقيق أهداف البرامج الحكومية، مع مراعات فعالية التكلفة.

ويتعلق مفهوم فعالية النفقة بقدرة نشاط أو برنامج أو عملية خاضعة للرقابة على تحقيق مخرجات معينة بتكلفة معقولة، وهو ما يؤكد العلاقة المترابطة بين الكفاءة والفعالية في الإنفاق العام.

### المطلب الثالث: تقييم أداء المشروعات العامة.

تتحقق فعالية الرقابة من خلال إنجازها لأهدافها، فما هي إذا أهداف رقابة المشروعات العامة وما مدى فعاليتها من حيث تحقيق الغرض منها؟ فالمشروعات العامة تستهدف تنويع مصادر الدخل، وإيجاد فرص العمالة وتوسعي إلى استيعاب التقنية، وإعداد الكوادر الوطنية القادرة على إدارة النشاطات اللازمة لسد احتياجات الاستهلاك المحلي والتصدير بأقل التكاليف الممكنة، ومن هذا المنطلق فإن فعالية الرقابة تقاس من خلال قدرة أجهزتها على توفير الشروط اللازمة وتوجيه المشروعات العامة توجيهها إيجابيا يحقق ذلك، وتتحقق هذه الفعالية إذا ما نجحت الرقابة في تحديد الأهداف المرحلية للمشروعات وإيجاد القيادات المناسبة، ومن ثم تقييم الأداء بشكل علمي وموضوعي، سعياً وراء الاستفادة من نتائجه بما يقرب المشروعات العامة من تحقيق غرضها.

أولاً: دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات العامة: اشتدت الحاجة إلى دراسة الجدوى الاقتصادية وازدياد أهميتها عبر الزمن في ظل هذا العالم المليء بالمتغيرات الداخلية والخارجية، المحلية والعالمية ويمكن تلخيص هذه الأهمية فيما يلي:<sup>1</sup>

- تعتبر دراسة الجدوى الاقتصادية أداة لاتخاذ القرار الاستثماري الرشيد حيث تساعد على الوصول إلى اختيار أفضل البدائل الاستثمارية باستخدام الموارد المتاحة للمستثمر أفضل استخدام ممكن أو الاستخدام الأمثل؛

- تساعد دراسة الجدوى الاقتصادية على تحقيق التخصيص الكفء للموارد الاقتصادية التي تتصف بالندرة النسبية وتحتاج عملية التخصيص إلى أداة توصلنا إلى مجموعة من المعايير التي تثبت جدوى هذا التخصيص من عدمه وهي معايير الاستثمار التي تعمل على تقييم المشروعات وتخصيص الموارد للمشروع الذي يثبت جدواه؛

<sup>1</sup> - شقيري نوري موسى، أسامة عزمي سلام، دراسة الجدوى الاقتصادية وتقييم المشروعات الاستثمارية، الطبعة الثالثة دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2013، ص ص: 26-27

- تستخدم دراسات الجدوى الاقتصادية تحليلات الحساسية التي تعمل إلى حد كبير على اختبار مدى قدرة المشروع على تحمل مخاطر التغيير في الكثير من المتغيرات الاقتصادية والسياسية والقانونية وما إذا كانت ستؤثر سلبا أو إيجابا على اقتصاديات المشروع المستقبلية عبر عمره الافتراضي، وذلك بقياس واختبار درجة حساسية العوائد المتوقعة لتلك التغيرات المحتملة في بعض بنود التدفقات الداخلة (الإيرادات) وبعض بنود التدفقات الخارجة (التكاليف)؛

- إن دراسة الجدوى الاقتصادية تجنب المستثمر المخاطر وتحمل الخسائر وضياع الموارد وتحدد مدى العائد من المشروع وبالتالي معدل العائد على أموال المساهمين، وتبرز الأهمية إلى أن بعض المشروعات تكون التكاليف فيها ضخمة وجزء كبير من هذه التكاليف غارقة، وبالتالي يصعب استردادها لذلك فإن فشل المشروع يعرض أصحابه إلى خسائر ضخمة، ويكلف الاقتصاد القومي موارد اقتصادية ضائعة؛

- إن دراسة الجدوى الاقتصادية تجعل عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية تتم بأقل درجة ممكنة من عدم التأكد، لأنها تتناول العديد من الجوانب وتعمل على تعظيم العائد على الاستثمار، وتتميز بدرجة عالية من الدقة في النتائج، وذلك لأنها تزود الإدارة والمستثمر بالبيانات والمعلومات التي تمكن من اتخاذ القرار الاستثماري الرشيد الذي يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

**ثانيا: نطاق تقييم أداء المشروعات العامة وأهدافه:** يعتبر مستوى نظام تقييم الأداء عن مدى نضج المجتمع وعقلانيته في تسيير شؤونه، ويمثل الأداة التي نتعرف بواسطتها على الواقع الراهن تمهيدا لتطويره، وتستمد عملية تقييم أداء المشروعات العامة مبررها العقلاني من دورها الإيجابي في رفع كفاءة أداء هذه المشروعات حيث يتمثل دور المشروعات العامة في بناء الهيكل الإنتاجي اللازم لتحقيق تنمية حقيقية قادرة على الاستمرار الذاتي في المدى الطويل تحتل مسألة كفاءة أداء هذه المشروعات مكانة كبرى يجب السعي بجد إلى تحقيقها، وانطلاقا من استهداف عملية تقييم أداء المشروعات العامة تحقيق كفاءة أداء هذه المشروعات، فإن أهداف نظام التقييم المطلوب يجب أن تلتزم بتحقيق الشروط، وخلق البيئة اللازمة لتحقيق كفاءة أدائها، ولهذا فإن أساليب التقييم يجب أن تكون دافعة لعملية الأداء ومصححة لمسار كفاءته.<sup>1</sup>

وعملية التقييم هذه تشمل كما سبقت الإشارة ثلاث جوانب رئيسية:

- قياس الفعالية عن طريق مقارنة النتائج المحققة بالأهداف المحددة مسبقا، أو قياس النتائج المعبرة عن أهداف متوقعة؛

- قياس كفاءة الأداء من خلال مقارنة المعدلات المحققة مع المعايير والأنماط المصممة، وكذلك من خلال حسابات التكاليف ومعدلات الإنتاجية والإيرادات المتحققة؛

<sup>1</sup> - علي خليفة الكواري، مرجع سابق، ص: 132.

- تدقيق إمكانية التطور، لم يمثل هذا من فحوص للنظم والأساليب والتقنيات الإدارية والفنية التي يطبقها المشروع، ويتم ذلك بصرف النظر عن مدى فعالية المشروع وكفاءته التجارية.

**ثالثاً: شروط إيجاد نظام فعال لتقييم أداء المشروعات العامة:** إن إيجاد نظام فعال لتقييم أداء المشروعات العامة، يتطلب توفير شروط أساسية فضلاً عما سبقت الإشارة إليه من ضرورة وضوح أهداف تقييم الأداء، وتبني مؤشرات معبرة عن مدى كفاءة أداءه وتحديد الجهات التي يجب أن تقوم بالتقييم وهذه الشروط هي:<sup>1</sup>

**1- التبسيط والوضوح:** إن التبسيط يجب أن يكون من أهم أسس نظام تقييم الأداء في المشروعات العامة، فهذه المشروعات تم فصلها عن الإدارة العامة بقصد توفير شروط وإيجاد بيئة تسمح لهذه المشروعات الإنتاجية الهامة بحرية الحركة والمبادرة، بعيداً عن أسلوب الإدارة المعقد السائد في أجهزة الحكومة، لذلك فإن رقابة الأداء لا يجوز أن تسلب المشروعات العامة استقلالها وقدرتها على المبادرة الخلاقة وإنما يجب أن تكون دعامة لذلك.

**2- خلق جو من الثقة المتبادلة:** أي قدرة هذا النظام على خلق جو من الثقة المتبادلة بين جهة التقييم والجهة التي يجري تقييمها، ولتحقيق هذا الشرط فإن منطق عملية التقييم يجب أن يركز على مبدأ التصحيح والإصلاح، وليس اقتناص الأخطاء وتضخيمها، فنجاح أجهزة التقييم في القيام بوظيفتها يتوقف على قدرتها على كسب ثقة إدارة المشروعات عن طريق تأكيد موضوعية إجراءاتها وإيجابية مواقفها، ولبيان الأمور الهامة التي يمكن أن تساعد على خلق جو من الثقة المتبادلة يمكن الإشارة إلى أمرين:

- مسألة اطلاع المشروع الذي جرى تقييمه على نتائج التقييم الخارجي قبل اعتمادها؛

- الحرص الشديد على الموضوعية، وعدم التحيز في أسلوب التعامل مع المشروعات.

**3- الانفتاح على الرأي العام:** الاهتمام بأداء المشروعات العامة ليس حكراً على إدارتها أو السلطات العامة فحسب وإنما يتعدى ذلك إلى اهتمام الرأي العام على اتساعه لا سيما الصحافة والمؤسسات العلمية والأكاديمية، ومثل هذا الاهتمام ظاهرة طبيعية وواجبة تعبر عن الإحساس بالمسؤولية بحكم الملكية العامة لهذه المشروعات ودورها الاستراتيجي في التنمية، كما أنها ظاهرة صحية بحيث يجب تعميقها عن طريق الانفتاح عليها والتفاعل معها.

**4- ربط نظام الحوافز بنتائج تقييم الأداء:** يعد ربط نظام الحوافز في المشروعات العامة بنتائج التقييم شرطاً أولياً لفعالية نظام تقييم أداء هذه المشروعات، فبدون وجود أثر ملموس ومحسوس لهذه النتائج التي يصل إليها التقييم على المشروعات نفسها، وعلى قياداتها والعاملين بها وكذلك على الجهات المشرفة عليها، فإن الالتفات إلى التقييم وسيلة وليس هدفاً في حد ذاته وفعالية هذه الوسيلة تحتاج إلى آلية داخلية

<sup>1</sup> - علي خليفة الكواري، مرجع سابق، ص ص: 144 - 148. بالتصرف.

تكفل وجود حوافز لدى جميع المعنيين به تعمل على تأكيد استخدامها بشكل موضوعي وإيجابي، ولذلك فإن ربط نظام الحوافز المادية والمعنوية بنتائجه فيما يتعلق بالمؤسسات والأفراد ذوي العلاقة بموضوع هذا التقييم تولد دافعا قويا يؤدي إلى جدية جميع الأطراف.

**رابعاً: أسلوب تحليل المنافع والتكاليف كوسيلة لترشيد الإنفاق العام:** عندما نكون بصدد تخصيص الموارد بين استخدامات عامة بديلة ذات تكاليف محددة، فإنه لا مجال هنا لاستخدام "التقييم الحدي\*" إذ أن كل مشروع سوف يكون مستقلاً بمبلغ معين يتعين إنفاقه عليه، وفي مثل هذه الحالة يمكن الاعتماد على أسلوب "تحليل المنفعة/التكلفة" والذي يعرف بأنه وسيلة لترشيد النفقات العامة تهدف إلى توزيع الموارد المحدودة على الاستخدامات المتعددة توزيعاً يحقق الاستخدام الأمثل لتلك الموارد من وجهة نظر المجتمع ككل، ويعرف كذلك هذا الأسلوب على أنه أسلوب تحليلي يستخدم أحياناً لتقييم بعض المشروعات القائمة أو في أحيان أخرى للاختيار بين عدد من المشروعات البديلة.

#### 1- خطوات أسلوب المنافع/التكاليف: تتمثل هذه التكاليف فيما يلي:<sup>1</sup>

❖ بداية يتم حصر المنافع والتكاليف التي تنشأ عن الإنفاق العام، وهنا يجب تحديد أي منها يدخل في نطاق التحليل وأياً يتم استبعاده؛

❖ بعد ذلك يتم إيجاد قيمة لهذه المنافع والتكاليف، وهنا نواجه باحتمالات ثلاثة:

- بعض المنافع والتكاليف تتناسب قيمتها السوقية مع وجهة النظر الاجتماعية "القومية" بحيث يمكن إدخالها في التحليل اعتماداً على قيمتها السوقية، وهذه لا تمثل إلا جزءاً ضئيلاً من بنود منافع وتكاليف برامج الإنفاق العام؛

- بعض المنافع والتكاليف لها قيمة سوقية، إلا أنها لا تعبر عن وجهة النظر القومية، ومن ثم يتم تعديلها اعتماداً على أسعار الظل؛

- نوع أخير ليس له قيمة سوقية وهنا يتم إيجاد القيمة السوقية وليس تعديلها.

❖ بعد إيجاد قيمة المنافع والتكاليف التي تتفق مع وجهة النظر الاجتماعية يتم إيجاد القيمة الحالية اعتماداً على معدل الخصم، وهنا تظهر مشكلة اختيار معدل الخصم الملائم وخاصة في ظل ارتفاع درجة المخاطرة وعدم التأكد، علاوة على تعدد الأهداف واختلاف أهميتها النسبية.

\* هذا المنهج يقوم على افتراض أننا قد قمنا بتحديد حجم الموارد المخصصة للاستخدام العام، وبالتالي فإن المشكلة التي تواجهنا هي كيفية تخصيص هذا القدر من الموارد العامة على الاستخدامات العامة البديلة، ويفترض هذا المنهج أن الإنفاق العام على المشروعات البديلة يقبل التجزئة، بمعنى أنه يوفر لنا القدرة الكاملة على سحب الموارد من أحد الاستخدامات العامة وتوجيهها إلى استخدامات عامة أخرى بديلة.

<sup>1</sup> - محمد عمر أبو دوح، مرجع سابق، ص: 85.

2- دور تحليل المنفعة/التكلفة في عملية الموازنة: يعتبر أسلوب التحليل للتكلفة/المنفعة من الأساليب القيمة ذات الأهمية العالية في تقييم الفوائد الصافية التي تتبعها المشاريع الحكومية المقترحة، فيمكن تطبيقها لتنظيم المعلومات بطريقة تساعد المواطنين والسياسيين والموظفين، ولكن على كل حال يبقى هذا النوع من التحليل صعبا لكي يقيس بكل دقة وضبط فائدة السلع والخدمات الحكومية، وهناك صعوبات في دقة قياس التكاليف الاجتماعية، ومن الصعوبة أيضا التقليل من مشكلة اختيار السلع والخدمات الحكومية بالنسبة لمعيار وأسس موضوعية بسيطة قليلة، والتفاعل السياسي يتأثر بالعديد من العوامل.

يمكن تلخيص ذلك بالقول أن أنظمة الموازنة الحكومية تستخدم لإدارة الإنفاق الحكومي وأنظمة الموازنة البرمجية، وتحليل التكلفة/المنفعة تدفع للتفكير مليا وجديا في تعدد مفهوم المدخلات والمخرجات وتقليل التكاليف.<sup>1</sup>

مما سبق يتضح أن الاعتماد على أسلوب المنافع والتكاليف في مجال تخصيص الموارد داخل القطاع الحكومي يفيد في تحقيق قدر أكبر من الرشد في تخصيص الموارد سواء أعتمد عليه بصورة كلية في تقييم المشروعات التي تنسم بسهولة نسبية في قياس المنافع والتكاليف، أو كمؤشر يفيد في تصويب القرارات السياسية للمشروعات التي يصعب تقدير منافعها وتكاليفها، أما برامج الإنفاق العام التي تتضمن قدرا كبيرا من المنافع والتكاليف غير القابلة للقياس الكمي فإنه يعتمد في تقييمها والاختيار بينها على معيار فعالية التكاليف\*<sup>2</sup>، وبناء على كل ما سبق لقياس أداء الإنفاق العام، أو البرامج العمومية يجب تحديد أهداف دقيقة ومؤشرات على أساسها يتم قياس مدى تحقق الأهداف المحددة، بالإضافة إلى ظهور أساليب حديثة لتقييم الأداء.

### المبحث الثاني: مؤشرات وأساليب قياس وتقييم أداء الإنفاق العام.

هناك عدد لا يمكن حصره من مؤشرات الأداء وهي تختلف باختلاف طبيعة عمل الوحدات وأهدافها وحجم نشاطها ودورة حياتها، ومدى تأثر الوحدة بعوامل البيئة الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية، لذلك فإن عملية اختيار المؤشرات تتطلب مزيد من المهارة ومقدرة عالية لدى المدقق على منطقية التفكير والاستنتاج والتحليل والتشخيص وربط النتائج بأسبابها، وخلفية نظرية واسعة في علوم الرقابة والمحاسبة والاقتصاد والإدارة، وإطلاع جيد على أعمال الجهة الخاضعة للرقابة وبرامجها وأهدافها، وهناك عدة أساليب لقياس وتقييم الأداء منها أسلوب المتوازن، والمقارنة المرجعية.

<sup>1</sup> - غازي عبد الرزاق النقاش، مرجع سابق، ص: 146.

\* - معيار فعالية التكاليف يتضمن الاختيار بين تكاليف برامج بديلة تحقق نفس القدر من المخرجات، حيث يتم اختيار البرامج التي تحقق نفس القدر من المخرجات بتكاليف أقل "كفاءة المدخلات" أو الاختيار بين عدد من البدائل ذات التكاليف المتساوية، ومن ثم يتم اختيار البدائل التي تحقق مخرجات أكبر "كفاءة المخرجات".

<sup>2</sup> - محمد عمر أبو دوح، مرجع سابق، ص: 103.

### المطلب الأول: التعريف بمؤشرات قياس الأداء.

يعتبر وضع المؤشرات والمقاييس من المراحل الهامة في عملية قياس وتقييم أداء الأجهزة الحكومية، ويتم وضعها في ضوء رؤية واستراتيجية وأهداف الأجهزة الحكومية، وتعرف المؤشرات بأنها نتائج عملية التحليل الإحصائي للظاهرة، وتستخدم المؤشرات للقياس الفعلي، وقد تكون مقاييس استرشادية توضع بمعرفة المختصين في النشاط لتقارن بها النتائج الفعلية، ويطلق عليها في هذه الحالة المعايير أو المعدلات وتنقسم المؤشرات حسب مصادر بياناتها إلى:

- مؤشرات مالية؛
- مؤشرات غير مالية؛
- مؤشرات نتائج تنفيذ الموازنة؛
- مؤشرات النشاط الاستثماري؛
- مؤشرات كيفية.

**أولاً: أهمية وخصائص مؤشرات قياس وتقييم الأداء:** نظرا للدور الذي تلعبه المؤشرات المتعلقة بقياس وتقييم الأداء في عملية قياس أداء المؤسسات العامة، فإنها تكتسي أهمية كبيرة في التعبير عن الأهداف المراد الوصول إليها، لذلك تتمتع بخصائص تميزها عن مختلف المؤشرات الأخرى.

**1- أهمية مؤشرات قياس وتقييم الأداء:** تكمن أهمية استخدام مؤشرات قياس وتقييم الأداء فيما يلي:<sup>1</sup>

- التأكد من أن العمليات التي يقوم بها الجهاز الحكومي قد تمت وفقا لمبدأ الاقتصاد في النفقات، وبكفاءة الأداء، وأن البرامج والخطط الموضوعة قد تم إنجازها بالشكل المطلوب ودون تجاوزات أو انحراف عن الأهداف وذلك من خلال:

❖ تفادي مشكلة عدم الواقعية في تحديد الأهداف، مما يجعلها أهدافا هلامية بعيدة عن أي قياس أو تقييم موضوعي؛

❖ الارتكاز على أهداف واضحة قابلة للقياس لإعطاء توصيف دقيق للأعمال المطلوب القيام بها لإنجاز تلك الأهداف، وبالتالي تحديد المسؤوليات والالتزامات الوظيفية.

- مساعدة المسؤولين في الإدارة الحكومية في رفع كفاءة أدائهم وزيادة فاعلية البرامج وتحسين عملية صنع القرارات، وتقليل احتمالات اتخاذ قرارات غير مناسبة، ومساعدة المديرين في المشروعات العامة باتخاذ الإجراءات الوقائية والتصحيحية والتحفيزية في وقتها المناسب؛

<sup>1</sup> المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، اللقاء التدريبي حول " دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مجال تطوير مؤشرات أداء الأجهزة الحكومية" الجلسة الثانية بعنوان " التعريف بمؤشرات أداء الأجهزة الحكومية وأهمية استخدامها"، الجهاز المركزي للمحاسبة، القاهرة، 2012، ص: 08.

- تحسين الجودة في الإدارة العامة، وتشجيع الارتقاء بمستوى الأساليب الإدارية، وغرس التقييم الذاتي لدى الأفراد والمسؤولين بما يؤدي إلى تفعيل دور الإدارة المتواصل في تحقيق رضى المستفيد من الخدمة وتجاوز توقعاته والارتقاء بجودة الخدمات المقدمة؛
  - مساعدة المسؤولين في الإدارة الحكومية في تنمية النظم المحاسبية والمالية إضافة إلى المساهمة في ترشيد النفقات وتنمية الإيرادات؛
  - تحديد وحدات قياس ممكنة لا تتعرض لمشكلات قياس الأداء في وحدات الجهاز المركزي الحكومي التي تقوم بمسؤولية أداء الخدمات وخاصة الخدمات العامة؛
  - تزويد السلطات العليا في الدولة والسلطة التشريعية والجمهور برأي محايد وعادل عن الكيفية التي أدبرت بها أموال الدولة وممتلكاتها؛
  - قد تكون موارد المالية العامة محدودة، وليست قابلة دوماً للتطوير في بعض الدول، لذلك يجب تخصيصها بأكبر قدر من الكفاءة الممكنة؛
  - تحديد أسباب القصور والنجاح، والاهتمام بتقديم مقترحات هامة وجوهرية وبناءة لتحقيق التحسينات اللازمة، وإيجاد الحلول المناسبة لتلافي أسباب وأوجه القصور في المستقبل.
- 2- خصائص مؤشرات قياس وتقييم الأداء:** إن المؤشرات المستخدمة في قياس وتقييم الأداء في الأجهزة الحكومية كثيرة ومتنوعة إلى الدرجة التي تضع مدقق الأداء أمام خيارات عديدة لانتقاء المؤشرات الأكثر تلاؤماً مع طبيعة وظروف نشاط الجهاز الحكومي محل الرقابة، ومن الخصائص والمميزات التي تساعد على اختيار المؤشرات المناسبة ما يلي:<sup>1</sup>
- قوة تعبيرها عن الحالة المراد قياسها، وقدرتها على تقديم تصور عن الانحرافات والأخطاء الموجودة؛
  - تقوم المؤشرات بدراسة الطرق التي تؤدي بها أعمال الأجهزة الحكومية من أجل التوصية باتباع أفضلها؛
  - تهتم المؤشرات بتقسيم العمل إلى عناصره المختلفة وخطواته المتبعة من أجل اختصارها وإلغاء غير الضروري منها؛
  - تهتم المؤشرات بدراسة ظروف العمل وأثرها على الوقت والتكلفة؛
  - تهتم المؤشرات بإمكانية وضع معدل أداء العاملين لكل عنصر من عناصر التحليل؛
  - تهتم المؤشرات بإظهار الهيكل التنظيمي لتطويره إذا اقتضى الأمر ليتمشى مع أسلوب البرامج والأداء؛

<sup>1</sup> - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، الجلسة الثانية بعنوان "التعريف بمؤشرات أداء الأجهزة الحكومية وأهميتها استخدامها"، مرجع سابق، ص: 09.

- تهتم مؤشرات الأداء بتحليل العمل الحكومي الذي يؤدي إلى تحديد الوقت المعياري، ومقدار التكاليف اللازمة، والطريقة السليمة لأداء العمل وتحديد متوسط الأداء ثم الوصول إلى مؤشرات الأداء.

ثانيا: ارتباط مؤشرات الأداء بالأهداف المحددة: لا يختلف اثنان في أهمية الرقابة على الأداء، فإجراءات الرقابة على مختلف جوانب التصرف الإداري والمالي للموازنة القائمة على النتائج لا تختلف كثيرا عن الإجراءات المعتمدة حاليا في الرقابة على مشروعية أعمال التصرف وصحة عقد النفقات وتأديتها غير أن هذا النوع من الرقابة يركز على تحديد وضبط الأهداف، وبخصوص تحديد الأهداف يتعين التأكد من المسائل التالية:<sup>1</sup>

- وجود أهداف واضحة ومحددة بالنسبة للإدارة أو الهيئة محل الرقابة؛

- مدى الاعتماد على بيانات وإحصاءات واضحة ودقيقة لتحديد الأهداف؛

- مدى تناسق الأهداف وعدم وجود تناقض أو تعارض بينهما؛

- مدى مشاركة المكلفين بالتنفيذ في تحديد الأهداف الموضوعية؛

- مدى تغير الأهداف خلال مراحل الإنجاز.

وقد تعددت تعاريف الأهداف، فنجد أن اتزيوني ETZIONI يرى بأنها "صورة لحالة مستقبلية مرغوبة تحاول المنظمة تحقيقها"<sup>2</sup> أما أنسوف ANSOFF فيرى أن: "الهدف هو مقياس لمردودية العمليات الخاصة بواسطة تحويل الموارد".<sup>3</sup>

وتنقسم هذه الأهداف إلى أهداف وسيطية وأهداف استراتيجية والشكل رقم: (1-4) يوضح ذلك.

الأهداف الوسيطة يمكن أن تأخذ ثلاث أشكال:

- أهداف الوسائل تتعلق بالوسائل المستعملة أو المستهدفة لتحقيق أو إنجاز هدف استراتيجي؛

- أهداف النشاط الإداري؛

- أهداف الإنتاج المرتبطة بالأهداف الاستراتيجية.

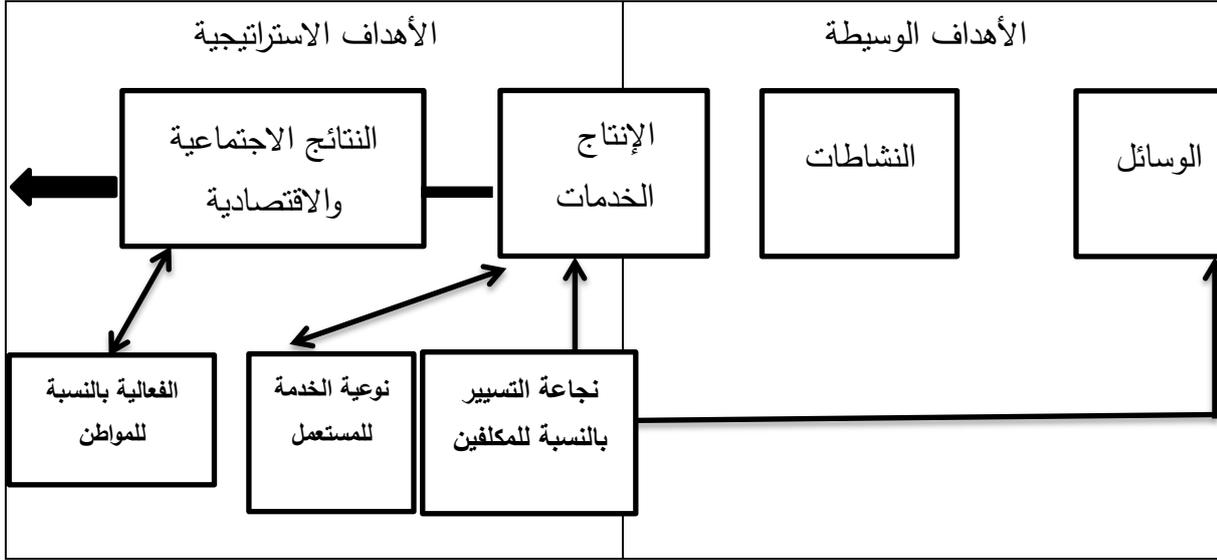
أما الأهداف الاستراتيجية فتتمثل في توفير السلع والخدمات وما يترتب عليها من نتائج اجتماعية واقتصادية تكون في مستوى تطلعات المواطنين والمستعملين والمكلفين.

<sup>1</sup> - عمر التونكتي، مسؤولية الفاعلين في تسيير الميزانية حسب الأهداف، مجلة الإدارة، العدد 32 المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر 2006، ص: 23.

<sup>2</sup> - كاظم نزار الركابي، الإدارة الاستراتيجية، العولمة والمنافسة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص: 183.

<sup>3</sup> - عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص: 119.

الشكل (4-1): أهداف رقابة الأداء.



Source : Xavier Inglebert, op, cit, p : 177.

ثالثاً: مؤشرات ترشيد الإنفاق العام: إذا كان هدف ترشيد الإنفاق العام يتعلق بشكل مباشر بالتكلفة والنتائج فإن تقييم الفعالية ومؤشراتها تقترب من نطاق تقييم كفاءة الأداء في مجال ترشيد الإنفاق العام إلى حد كبير، ومن المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها في تقدير جانب الفعالية في مجال ترشيد الإنفاق:<sup>1</sup>

- مقارنة النفقات الفعلية بالاعتمادات "الرشيدة" لبنود تلك النفقات، وتحليل الانحرافات، فمثل هذه المقارنة تعتبر الوسيلة الأساسية لتقييم جانب الفعالية وجانب الكفاءة بهدف ترشيد الإنفاق، وذلك شريطة أن تكون الاعتمادات التي تتم المقارنة بها قد خضعت للترشيد أولاً؛
- التطور والتوزيع النسبي لهيكل النفقات، ويفيد هذا المؤشر في متابعة تطور بنود النفقات المختلفة خلال فترة من الزمن وبيان مدى التزام الإدارة بهدف الترشيد؛
- مقارنة معدلات الزيادة في النفقات بمعدلات الزيادة في حجم الإنتاج إن أمكن، أو بالإيرادات، أو برأس المال المستخدم أو بهما معاً، حيث تفيد مثل هذه المقارنة في بيان مدى التزام الإدارة بالأداء من نفقاتها بمعدلات تفوق الزيادة في حجم النشاط معبراً عنه بصورة كمية إن أمكن؛
- مقارنة التوزيع النسبي لهيكل النفقات، وبعض النسب المتعلقة بهامش الربح "أو نسبة النفقات إلى الإيرادات ولرأس المال المستخدم" فيما بين مجموعة من المؤسسات العاملة في نشاط أو قطاع معين عام. وتفيد مثل هذه المقارنة في العمل على ترشيد هيكل النفقات في بعض المؤسسات في ضوء الهياكل الأكثر رشداً للنفقات في المؤسسات الأخرى.

<sup>1</sup> - غسان برهان الدين قلعوي، رقابة الأداء، الطبعة الأولى، دار كنعان للدراسات والنشر، دمشق، 1998، ص: 187.

### المطلب الثاني: أسلوب قياس وتقييم الأداء المتوازن.

يعتبر مدخل لتحديد محركات الأداء الحقيقية تمهيدا لتبني الاستراتيجيات الفعالة المبنية على هذه المحركات، وذلك لبناء هيكل فعال للموازنة الحكومية في ظل ما أفرزته ظاهرة العولمة من تحديات استوجبت ضرورة العمل في إطار التنافسية والمعلوماتية وإعادة الهيكلة والحوكمة والتخطيط الاستراتيجي. ويعد نظام قياس الأداء المتوازن من أهم أدوات الرقابة الاستراتيجية التي تسعى إلى تقييم مدى تحقيق الهيئة لأهدافها بالإضافة إلى سعيها إلى زيادة قدرة الهيئة على تغيير خياراتها الاستراتيجية تبعاً للتغيرات المستمرة التي تحدث في البيئة الداخلية والبيئة الخارجية.

**أولاً: مفهوم وأهمية أسلوب قياس الأداء المتوازن:** قياس الأداء المتوازن أسلوب حديث لقياس الأداء ولذلك وجب التطرق إلى مفهوم وأهمية هذا الأسلوب.

**1- مفهوم قياس الأداء المتوازن:** تعددت التعريفات التي تعرضت لقياس الأداء المتوازن، نظراً لأن كل تعريف ركز على بعض الجوانب والأبعاد والخصائص المميزة لهذا الأسلوب، ولكن على الرغم من تعدد هذه التعريفات إلا أنها ترتبط بعامل مشترك، وهي أنها آتية من مصدر واحد وهو المفهوم الأول الذي قدمه كل من DAVID NORTON و ROBERT KAPLON في عام 1992 في مجلة Harvard business review لقياس الأداء المتوازن باعتباره نظاماً شاملاً لقياس الأداء من منظور استراتيجي يتم بموجبه ترجمة استراتيجية تنظيم الأعمال إلى أهداف استراتيجية ومقاييس وقيم مستهدفة وخطوات إجرائية تمهيدية واضحة.<sup>1</sup>

كما يمكن تعريف قياس الأداء المتوازن بأنه " نظام إداري يهدف إلى مساعدة الملاك والمديرين على ترجمة رؤية واستراتيجيات مؤسساتهم إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة" كما عرّفت بأنها " أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لقياس وتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة"<sup>2</sup>.

**2- أهمية بطاقة الأداء المتوازن:** إن أهمية بطاقة الأداء المتوازن تتبلور من خلال المنافع العديدة من استخدامها، التي جاءت نتيجة لتوظيفها في مؤسسات مختلفة ويمكن تلخيص أهم الأهداف في الآتي:<sup>3</sup>

- أنها تزود المدراء بمؤشرات السبب ومؤشرات النتيجة عن مؤسساتهم؛

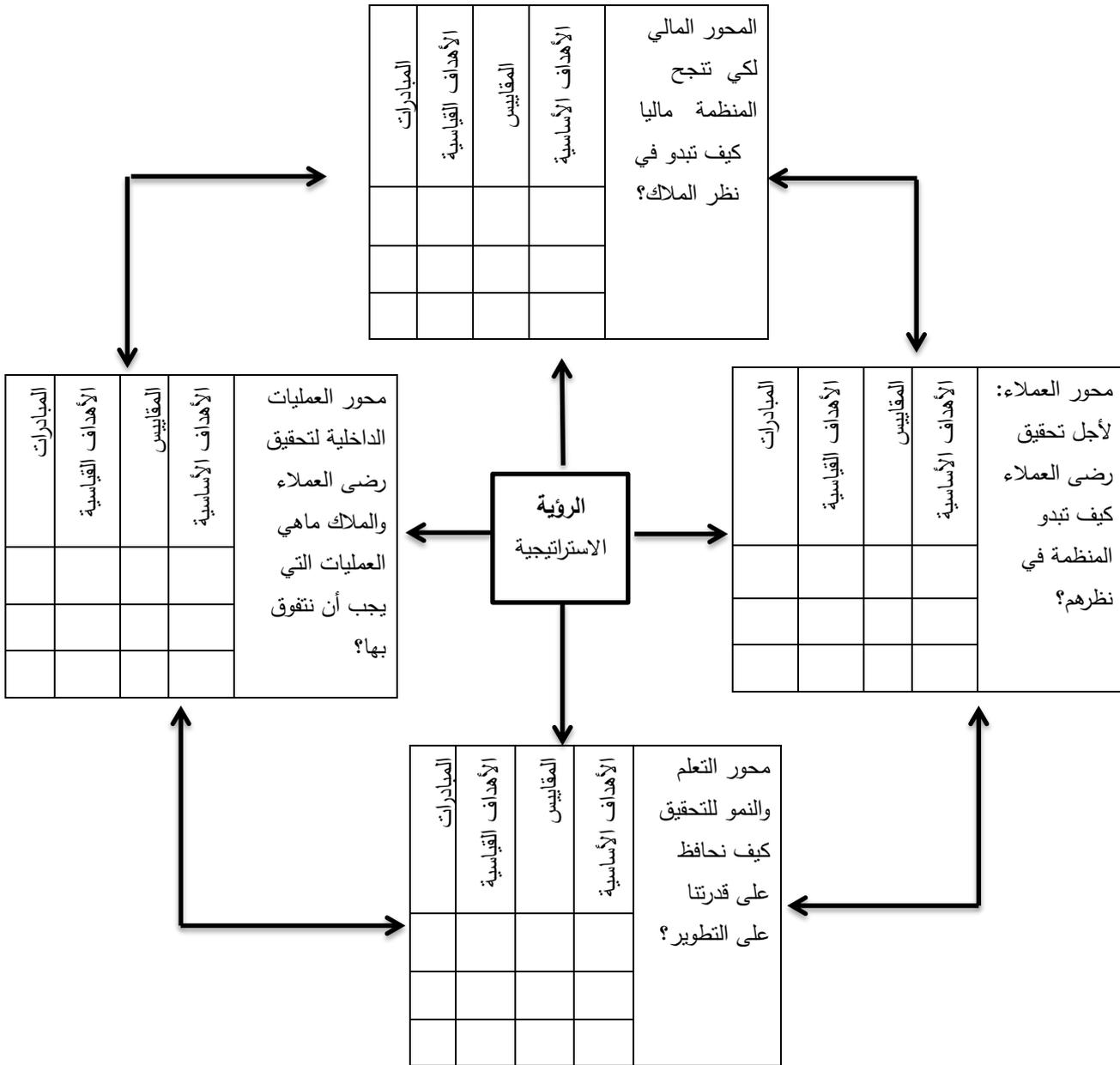
<sup>1</sup> - Kaplan Robert, Norton David, "The Balanced scorecard – Measures that drive performance", Harvard business review, Vol: 70, Jan/Feb, 1992, p: 71.

<sup>2</sup> - عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية، التخطيط الاستراتيجي بقياس بطاقة الأداء المتوازن، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2006، ص: 192.

<sup>3</sup> - وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة الأداء المتوازن، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 153.

- تحديد المقاييس في بطاقة الأداء المتوازن يمثل الدافع الأساسي للأهداف الاستراتيجية للمؤسسة ومتطلبات المنافسة؛
  - تتمكن من خلال الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن من مراقبة النتائج المالية وفي نفس الوقت مراقبة التقدم ببناء القدرات واكتساب الموجودات غير الملموسة؛
  - تجمع وبتقرير واحد العديد من العناصر المتفرقة لبرامج العمل التنافسية مثل التوجه نحو العملاء، تدنية وقت الاستجابة، تحسين النوعية، تأكيد العمل الجماعي، تقليل وقت طرح المنتجات الجديدة والإدارة على المدى البعيد؛
  - تلزم المدراء على تدارس كافة المقاييس التشغيلية المهمة وبالتالي تساهم بزيادة الوعي والفهم المتحقق بعد قبول التحسين الحاصل في مجال معين والمرتبط بتدهور الوضع في مجال آخر؛
  - تترجم الرؤية الاستراتيجية؛
  - تعرف الارتباطات الاستراتيجية لتكامل الأداء؛
  - تعمل على إيجاد تعامل بين الأهداف ومقاييس الأداء؛
  - المبادرة بالتنسيق الاستراتيجي؛
  - تعطي الإدارة صورة شاملة عن طبيعة العمليات لمختلف الأعمال.
- ثانياً: محاور وخطوات تطبيق أسلوب قياس الأداء المتوازن:** نظراً للانتقاد الموجه إلى أسلوب تقييم الأداء باعتباره يقوم على الجانب المالي فقط، فإن أسلوب قياس الأداء المتوازن يقوم على الجانب المالية وغير المالية.
- 1- محاور قياس الأداء المتوازن:** يمكن تلخيص المحاور الأربعة لقياس الأداء المتوازن في الشكل الموالي.

الشكل رقم (4-2): المحاور الأربعة لقياس الأداء المتوازن.



المصدر: محفوظ أحمد جودة، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركة الألمنيوم الأردنية، دراسة ميدانية، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد 11، العدد 02، 2008، ص: 278.

يبين الشكل أن هناك أربعة محاور لقياس الأداء المتوازن:<sup>1</sup>

- **المحور الأول: المحور المالي:** يحتوي أهدافا مالية بحتة مثل عائد الاستثمار، كلفة المنتجات الربحية، التدفق النقدي، ويستخدم لقياس ذلك النسب المالية والأرقام المالية المختلفة، وكذلك قد تكون بعض الأرقام المالية مهمة في وقت ما مثل التدفق النقدي في وقت العسر المالي، أما الشركات غير الهادفة للربح فقد يختلف الأمر معها ولكن في النهاية لابد أن تحافظ على استمرار أنشطتها بالمحافظة على وجود موارد كافية.

- **المحور الثاني: محور العملاء:** يركز هذا البعد على الاستجابة لرغبات وتطلعات الزبائن الحاليين والمرقبين على سبيل المثال تحقيق رغبات العملاء عن طريق تقديم منتجات أو خدمات جديدة للاستجابة لشكاوي العملاء، تحسين الخدمة أو أسلوب البيع، زيادة المعرفة بالمنتجات، وذلك يتم من خلال تحديد مؤشرات الأداء لتحقيق الأهداف الرئيسية للمنظمة وتحقيق التوازن بين القدرات التنظيمية المتاحة والحصة السوقية المستهدفة.

- **المحور الثالث: محور العمليات والإجراءات الداخلية:** يهتم هذا البعد بقياس الأداء المستقبلي للمؤسسة من خلال عرض الأنشطة والعمليات الداخلية التي تنفذها المؤسسة لتحقيق الأهداف المالية ومتطلبات العملاء، أي أهداف حملة الأسهم والمالكين، وذلك من خلال استحداث وابتكار منتجات جديدة وتطويرها في ضوء محددات السوق، وتشخيص طبيعة السوق واحتياجات العملاء، ودورة التشغيل التي ترتكز على تقديم خدمات للعملاء بهدف رفع درجة رضا العميل وخدمته.

- **المحور الرابع: محور التعلم والنمو:** إن بعد التعلم والنمو يضمن للمؤسسة القدرة على التجديد حيث يعتبر الشرط الأساسي للاستمرار والبقاء على المدى الطويل، ويهدف هذا البعد إلى توجيه الأفراد نحو التطوير والتحسين المستمر الضروري للبقاء.

**2- خطوات تطبيق قياس الأداء المتوازن:** يتطلب بناء وتطبيق أسلوب قياس الأداء المتوازن القيام بعدد من الخطوات الأساسية والتي يمكن إنجازها بما يلي:<sup>2</sup>

- تحديد الرؤية والرسالة: الخطوة الأولى هي تحديد الرؤية المستقبلية، أي الوضع الذي تصبو المنظمة أن تصل إليه خلال الفترة القادمة، وإذا كانت الرؤية محددة مسبقا فيمكن مراجعتها وتحديثها، تعكس الرؤية تصور المنظمة لما سيكون عليه وضعها في المدى الطويل؛

<sup>1</sup> عبد اللطيف عبد اللطيف، تركمان حنان، بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28، العدد 01، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، دمشق 2006، ص: 147.

<sup>2</sup> محفوظ أحمد جودة، مرجع سابق، ص ص: 279 - 280.

- وضع الأهداف الاستراتيجية والاستراتيجيات: يتم التعبير عن رؤية المنظمة ورسالتها بوضع الأهداف الاستراتيجية للمنظمة وتحديد الاستراتيجيات التي تؤدي إلى تحقيق هذه الأهداف؛
- تحديد عوامل النجاح الحرجة، أي العوامل التي تعتبر أكثر أهمية في تحقيق نجاح المنظمة، ولتحديد عوامل النجاح الحرجة يتم عقد عدة اجتماعات للعصف الذهني\* لأخذ آراء العاملين وأصحاب المصالح بعين الاعتبار؛
- إقرار المحاور التي تعبر عن عوامل النجاح الحرجة بالنسبة للمنظمة؛
- وضع الأهداف الأساسية والتي تتوافق مع الأهداف الاستراتيجية والمقاييس الملائمة لقياس هذه الأهداف، وكذلك تحديد الأهداف القياسية التي تتوافق مع الأهداف الأساسية وتعكس ما ترغب المؤسسة بتحقيقه، وفي هذه الخطوة كذلك يتم تحديد المبادرات المطلوبة للوصول إلى هذه الأهداف؛
- تصميم الخريطة الاستراتيجية لبيان العلاقات السببية بين المقاييس المختلفة وذلك للتنسيق فيما بين هذه المقاييس ولاكتمال الصورة أمام الإدارة؛
- تصميم بطاقة الأداء المتوازن بحيث تتضمن المعلومات الأساسية المطلوبة لتطبيق النظام، ومن الضروري وجود بطاقة لكل مقياس؛
- توزيع المقاييس والأهداف الأساسية على كافة الدوائر والمستويات الإدارية بالمنظمة حتى يلم الجميع بهذه المقاييس ويدركوا الأهداف الأساسية التي يعملون على تحقيقها؛
- جمع المعلومات عن الأداء الفعلي ومدى تحقيق الأهداف الأساسية الموضوعية وحساب النسب والمعدلات والأرقام المتعلقة بالمقاييس التي تم إنشاؤها ويصمم البعض بطاقة لمتابعة القياسات تتضمن المستوى المستهدف من القياس والأداء الفعلي المتحقق وبيان الفروقات مع تحديدها؛
- وضع جميع المقاييس في صفحة واحدة، وتسمى بمنهجية الصفحة الواحدة، حتى يسهل الاطلاع على النتائج بنظرة شمولية واحدة.

ثالثاً: مبررات استخدام أسلوب قياس الأداء المتوازن في القطاع العام: لقد فرضت التطورات المتسارعة في مجال ثورة المعلومات والاتصالات وتداخيات الحوكمة وإعادة هندسة العمليات وإعادة الهيكلة وغير ذلك من الإفرزات العالمية ضرورة إعادة تنظيم وحدات القطاع الحكومي ماليا وإداريا ومحاسبيا لأغراض دعم قدرتها التنافسية بدلالة جودة الخدمات العامة التي تقدم للجمهور، وتتمثل هذه المبررات في:<sup>1</sup>

\* هو أسلوب يتبع لتوليد قائمة من الأفكار الإبداعية في ظل بيئة مشجعة ومؤيدة في فترة زمنية محددة، ويستخدم هذا الأسلوب لتوليد الأفكار وليس تحليلها.

<sup>1</sup> - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، اللقاء التدريبي حول " دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مجال تطوير مؤشرات أداء الأجهزة الحكومية" الجلسة الرابعة بعنوان " الطرق والأساليب المستخدمة لتطبيق مؤشرات الأداء في الأجهزة الحكومية، الجهاز المركزي للمحاسبة، القاهرة، 2012، ص: 05.

- التوجه الدولي نحو إعادة هيكلة القطاع الحكومي تنظيمياً ومالياً بغرض معالجة الخلل في هيكله المالية والوظيفية؛
- التوجه الدولي نحو تطبيق فلسفة الإدارة الاستراتيجية بوحدات القطاع الحكومي لدعم ريادتها في التكلفة؛
- الاتجاه العالمي نحو العمل بمنظومة الإدارة بالأهداف والمحاسبة بالنتائج والتشغيل بالإدارة الاقتصادية الرشيدة؛
- العمل بموازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء كنموذج بديل لموازنة الإنفاق والمحاسبة عن التنفيذ؛
- التحول من سياسة رصد التنفيذ إلى سياسة رصد النتائج ومدى تحقق الأهداف؛
- الحاجة إلى توظيف المدخل الإبداعي والابتكاري في إدارة المشروعات الحكومية بمعرفة القطاع الخاص؛
- العمل بمنظومة كل من رأس المال البشري والفكري، نتيجة التحول الدولي من اقتصاد الموارد الطبيعية إلى اقتصاد الموارد البشرية؛
- ضغوط المنظمات الدولية لرفع كفاءة العمل بوحدات القطاع الحكومي بدلالة أنظمة الحوكمة والهندسة والخصوصية.

#### المطلب الثالث: أسلوب المقارنة المرجعية.

في إطار الاهتمام بتطوير أداء المنظمات العامة، ظهر مدخل المقارنة المرجعية، لقياس وتقييم أداء هذه المنظمات، وتحديد جوانب القصور فيها بالمقارنة بالآخرين، والعمل على معالجتها، وتحقيق الجودة في أداء الخدمات العامة، والعمل على ترشيد الإنفاق، لذلك فإن المقارنة المرجعية هي الأداة القوية في مساندة المنظمات العامة والوحدات المحلية على تنظيم قدراتها لتطوير كل العمليات الداخلية، لكي تكون في القمة وحائزة على رضى المواطن وذات كفاءة عالية.

**أولاً: مفهوم المقارنة المرجعية:** تعددت التعاريف الخاصة بالمقارنة المرجعية ومن أهمها:<sup>1</sup>

- العملية المستمرة والمنظمة لتقييم المنظمات المعترف لها بالريادة في مجال معين والتي تهدف إلى التعرف على أساليب العمل والعمليات التي تمثل أفضل الممارسات والتي تضع أهدافاً رشيدة للأداء؛
- تقنية وأسلوب منظم للتعلم من الآخرين، من خلال الملاحظة لنماذج الأداء المتميزة التي قد تتوفر داخل المنظمة أو المنظمات الأخرى التي اكتسبت خبرات في مجالات معينة للعمل والتي يمكن إجراء مقارنة معها بأسلوب شرعي؛
- العملية التي تقيس درجة تقدم المنظمة العامة أو الوحدة المحلية نحو تحقيق هدف محدد ووضع تنافسي جيد لها في المستقبل؛

<sup>1</sup> - سمير محمد عبد الوهاب، المقارنة المرجعية كمدخل لتقييم أداء البلديات في الدول العربية، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، نحو أداء متميز في القطاع الحكومي، الرياض، نوفمبر 2009، ص: 04.

- كما يمكن تعريف المقارنة المرجعية بأنها: عملية منظمة لتقييم أداء المنظمة أو أحد جوانب هذا الأداء من خلال المقارنة بنموذج سواء في داخل أو خارج هذه المنظمة، للتعرف على أسباب الفجوة والعمل على معالجتها، للوصول إلى الأداء الأفضل؛<sup>1</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن أن أقول أن المقارنة المرجعية هي عبارة عن أسلوب حديث لتقييم الأداء الاستراتيجي يهدف للتعرف على أساليب العمل ووضع أهداف رشيدة للأداء، والتعرف على أسباب الفجوة والعمل على معالجتها للوصول إلى الأداء الأفضل.

**ثانياً: أهمية المقارنة المرجعية:** تلجأ المنظمات والوحدات المحلية إلى تطبيق المقارنة المرجعية، لتحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

- ترشيد النفقات العامة: يتم من خلال تطبيق المقارنة المرجعية تخفيض تكاليف الإنتاج أو الخدمات التي تكون مرتفعة، حيث تلجأ المنظمات الإدارية إلى البحث عن المنظمات التي تقوم بتأدية نفس النشاط أو الخدمة بتكلفة أقل؛

- إتاحة فرص التعلم المستمر: يتيح تطبيق المقارنة المرجعية فرص التعلم المستمر، ونقل الخبرات والمعارف من المنظمات الأخرى، بهدف تغيير نظم وأساليب العمل التقليدية وإحداث تغيير في الثقافة التنظيمية؛

- إتاحة الفرصة للمنظمة للتوجه داخليا وخارجيا نحو النماذج الأفضل: مما لا شك فيه أن المقارنة المرجعية تتيح الفرصة للمنظمة للتوجه الداخلي والخارجي للتعرف على النماذج الأفضل في الأداء والجودة، بما يحقق في النهاية رضا المنتفعين من الخدمات، وينعكس ذلك التوجه على العاملين، حيث توفر لهم الإدارة العليا فرص المشاركة وتمكينهم من اتخاذ القرارات وإيجاد الحلول المناسبة للمشكلات التي تواجهها في العمل، وبصفة عامة يتيح هذا المدخل التزام العاملين بتطبيق برامج واستراتيجيات الجودة؛

- تحسين القدرات الإبداعية والتجديدية لفريق العمل: تساعد المقارنة المرجعية على تحسين القدرات الإبداعية والتجديدية لفريق العمل المسؤول عن تحسين الأداء، حيث تتسع فرص الابتكار أمامهم، لتشمل جميع المنظمات المشاركة معهم في عملية المقارنة المرجعية؛

- توفير فرص التعاون بين المنظمات أو الوحدات المحلية: تؤدي المقارنة المرجعية إلى توفير فرص التعاون بين المنظمات أو الوحدات المحلية وتشجيع المنافسة فيما بينها على تحسين الأداء وإدخال آليات السوق ضمن استراتيجيات العمل؛

<sup>1</sup> - صالح بلاسكة، نور الدين مزياي، مساهمة المقارنة المرجعية في قيادة وتقييم أداء المؤسسات، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة ورقلة، العدد04، 2013، ص: 57.

<sup>2</sup> - Treadwell Jane and Maquire Jerome, **Benchmarking corporate services: AS on the Australian public sector case study**, Australian journal of public administration, Vol 54, Issue 03, 1995, p p: 408- 413.

- تمكين الإدارة العليا على الإجابة عن مجموعة من الأسئلة: يمكن تطبيق المقارنة المرجعية الإدارة العليا من الإجابة عن مجموعة من الأسئلة مثل: أين نحن الآن؟ وأين نريد أن نكون؟ وكيف نصل إلى ما نريد؟ وكيف نبقي حيث نريد؟ وعند اكتشاف وجود فجوة في الأداء، فإن المستويات المرغوبة تتم مراجعتها، بالتالي فإن جهودا تبذل لمحاولة سد هذه الفجوة وذلك بتطبيق ممارسات جديدة أو وسائل وطرق جديدة؛

- تبني ثقافة توجيهية موجهة لحل المشكلات: تعمل المقارنة المرجعية على تغيير ثقافة المنظمة، بحيث تصبح موجهة لحل المشكلات والأداء والتركيز على تحقيق أهداف الممارسة الأفضل في تقديم الخدمات وكذلك التركيز على الأولويات، وتتفق المقارنة المرجعية مع إدارة الجودة الشاملة في أنهما يهدفان إلى التحسين المستمر، كما أن المقارنة المرجعية من خلال تحديدها لنواحي القصور وسبل تحسينها تفيد إدارة الجودة الشاملة.

ثالثا: أنماط المقارنة المرجعية: من خلال التعريفات التي أشرنا لها سابقا، يتبين أن المقارنة المرجعية لها عدة أنماط وهي:<sup>1</sup>

**1- المقارنة المرجعية الداخلية والمقارنة المرجعية الخارجية:** المقارنة المرجعية الداخلية هي التي تتم في داخل المنظمات الكبيرة والتي لها عدة فروع ووحدات إدارية، وهنا يمكن مقارنة أداء مدير أو إدارة بأداء مدير آخر أو إدارة أخرى في نفس المنظمة، أما المقارنة المرجعية الخارجية فهي التي تتم بين المنظمات بعضها البعض، حيث تتم مقارنة منظمة ما بمنظمة أخرى متماثلة أو غير متماثلة معها في النشاط، وقد تقتصر المقارنة على أحد أنشطة أو خدمات المنظمة بنشاط أو خدمة في منظمة أخرى.

**2- المقارنة التنافسية:** يعتني هذا النمط بالتحديد بإجراء المقارنة بين المنافسين، ليس فقط من ناحية هيكله السلع والخدمات، ولكن من ناحية تفهم طرق العمل الخاصة بالمنافسين والاستراتيجيات التي يتبعونها للمحافظة على أوضاع المنافسة، وتسمى أيضا وفقا لدليل العمل الصادر عن مجلس رئاسة الوزراء البريطاني بمقارنة البيانات، وفي غالبية الأحوال تتم هذه المقارنة من طرف ثالث مثل المكاتب الاستشارية للجودة، للحفاظ على سرية المعلومات المتبادلة.

**3- المقارنة المرجعية التشغيلية:** هذا النمط يركز على الأنشطة الحيوية، حيث يتم الاتفاق مع الشركاء الذين يقومون بأداء مهام مماثلة، وتتيح مقارنة العمليات تحقيق عوائد أسرع على تحسين الأداء من المقارنة الاستراتيجية، وتتم المقارنة بين الوظائف أو العمليات الإدارية ذات الطبيعة الواحدة، بصرف النظر عن نشاط المنظمة.

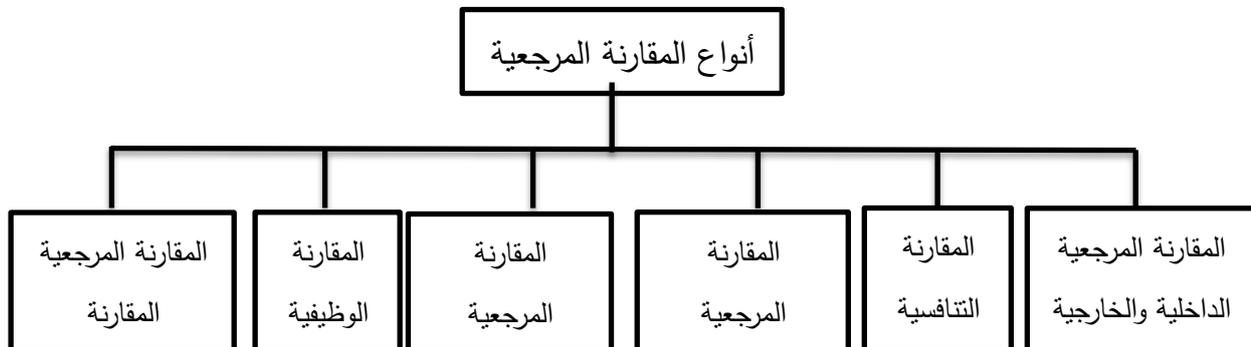
<sup>1</sup> - سمير محمد عبد الوهاب، مرجع سابق، ص ص: 06 - 08.

4- **المقارنة المرجعية الاستراتيجية:** تستخدم المقارنة الاستراتيجية عندما تبحث المنظمات عن سبل تحسين مجموع أعمالها، من خلال دراسة الاستراتيجيات طويلة الأجل والمداخل العامة التي أدت إلى نجاح المنظمات الأخرى في هذه المجالات، ويمكن أن تشمل على الجوانب المهمة مثل الخدمات والمنتجات المنافسة، وتغيير أنشطة ومجالات العمل وتقديم خدمات جديدة، وتتسم هذه النوعية من المقارنة بصعوبة التنفيذ وبطول الوقت الذي تستغرقه، حتى تتحقق الأهداف المنشودة، ويترتب على المقارنة المرجعية الاستراتيجية إحداث نقلة كبيرة في مجال التركيز الكلي للمنظمة، بحيث يتم إعادة هيكلة المنظمة، وإعادة تحديد الأهداف، وإعادة هندسة إجراءات العمل، وإعادة تصميم خطوط الإنتاج، أو تحديد الالتزامات التنافسية للمنظمة.

5- **المقارنة الوظيفية:** تتم من خلال الشراكة مع المنظمات التي تعمل في نفس النشاط، بهدف تحسين الوظائف المماثلة وخطوات العمل التي تتماثل بالنسبة لبعض الأعمال، وتؤدي إلى التعرف على الطرق المبتكرة لعمل الأشياء، وبعبارة أخرى، فإنها تتناول الأداء الوظيفي للمنظمات العاملة في ذات المجال بصورة شاملة تغطي المجال الذي تعمل فيه المنظمات.

6- **المقارنة المرجعية المقارنة:** تعتبر الشكل الأكثر شيوعاً في القطاع العام هو المقارنة المرجعية المقارنة أو كما هو معروف في القطاع الخاص بالمقارنة المرجعية التعاونية، وتتمثل في مجموعة من المناطق التي تتقاسم البيانات والتكاليف، بهدف تحديد الممارسات الأفضل، بسبب عدم وجود ضغوط تنافسية مباشرة بين المناطق، الأمر الذي يسهل تبادل المعلومات ومن ثم يمكن من التعلم التنظيمي، وقد رعت جمعيات مهنية وجامعات عديدة مشروعات المقارنة المرجعية المقارنة المصممة لتعزيز كفاءة وفعالية الحكومة، من خلال المشاركة في الممارسات الأفضل. والشكل (4-3): يمثل أنماط (أنواع) المقارنة المرجعية بناء على ما سبق.

الشكل (4-3): أنواع المقارنة المرجعية.



المصدر: من إعداد الطالب.

## المبحث الثالث: دور المحاسبة العمومية في قياس وتقييم الأداء.

تعمل أغلب الدول في العالم على التحول تدريجياً من المحاسبة على الأساس النقدي إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق، مما يساعد على زيادة الشفافية وتعزيز المساءلة، وتحسين الحوكمة، ودعم عملية اتخاذ القرار وتحسين نوعية المعلومات المالية، وتوفير معلومات حول المصادر وتوزيع استخدامات الموارد، وتوفير معلومات حول كيفية تمويل الجهة لأنشطتها وتلبيتها لمتطلباتها النقدية وحول الوضع المالي للجهة والتغيرات فيها، كما توفر معلومات شاملة ومفيدة في تقييم أداء الجهة بالنسبة لتكاليف الخدمة والكفاءات والإنجازات.

## المطلب الأول: المحاسبة العمومية وتقييم الأداء.

تعتبر المحاسبة العمومية أداة مهمة لتسجيل التزامات الدولة اتجاه الغير، تجسيدا للشفافية وضمانا للمساءلة ووسيلة لمعرفة الذمة المالية للدولة مهما كان الأساس المعتمد في التسجيل المحاسبي، بالإضافة إلى توفير المعلومات الضرورية لتقييم الأداء والتي تتم على أساس مقارنة ما تم إنفاقه بما تم تحقيقه من نتائج وأهداف.

**أولاً: الأساس النقدي وأساس الاستحقاق:** في نظام المحاسبة على الأساس النقدي تسجل الإيرادات والنفقات فقط عندما يتم الحصول عليها أو دفعها، ولا يأخذ النظام في الاعتبار الفترة التي تطبق أو تقدم فيها المعاملات، أما المحاسبة على أساس الاستحقاق فتأخذ بعين الاعتبار الحصول على السلع والخدمات، بغض النظر عن ميعاد الدفع أو القبض، وقد تم توسيع هذا التعريف المتعارف عليه بعد ذلك من قبل المجلس الاستشاري الفدرالي الأمريكي لمعايير المحاسبة:<sup>1</sup> ليتضمن العمليات المالية والأحداث والظروف التي يكون لها تأثير مالي بغض النظر عن موعد دفع النقدية أو استلامها.

**1- مميزات أساس الاستحقاق:** يتمتع أساس الاستحقاق بالمميزات الآتية:<sup>2</sup>

- يقدم صورة حقيقية للبيانات المالية التي تخدم المخطط المالي لإعداد الموازنة للسنة القادمة وفق أي من الأساليب الحديثة للموازنات التقليدية؛
- يوفر معلومات وبيانات عن كافة العمليات وأنه أكثر عدالة في قياس نتائج الفترات المالية بما يحقق القابلية للمقارنة بين فترة وأخرى؛
- يمكن أن تعطي نتائج هذا الأساس توافق مع حسابات الدخل القومي وبذلك يقدم صورة أفضل للمخطط المالي والاقتصادي لتأثير النشاط الحكومي في الاقتصاد؛

<sup>1</sup> - أ- بريماند، المحاسبة الحكومية الفعالة، ترجمة حسن بن عبد الرحمن باحص، مركز البحوث والدراسات الإدارية الرياض، 1999، ص: 90.

<sup>2</sup> - محمد خالد المهاني، حسن عبد الكريم سلوم، تنفيذ الموازنة العامة وعلاقتها بالنظام المحاسبي الحكومي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 65، الجامعة المستنصرية، بغداد، 2007، ص: 100.

- يقدم صورة حقيقية لنتائج النشاط الحاصلة في الوحدات خلال السنة المالية ويسهل عملية قياس كفاءة الأداء لتلك الوحدات.

إلا أن ما يعاب على هذا الأساس في التطبيق المحاسبي الحكومي ما يلي:

- صعوبة التطبيق في الوحدات الحكومية لحاجة تنفيذه إلى إطار محاسبي كفاء، وتأخر في إصدار الحسابات الختامية لحين إجراء كافة التسويات اللازمة بالمستحقات مما يربك إرباك للأعمال المحاسبية وغموض للمركز المالي للدولة لتأخر تحديد النتائج الفعلية لكل سنة مالية، وإلقاء ستار كثيف على المخالفات المالية، وتأخر البيانات لإعداد تقديرات الموازنة العامة؛

- توسع في الإنفاق الحكومي لاستغلال المتبقي من الاعتمادات المخصصة وغير المصروفة في نهاية السنة، وقد يتم ذلك بالدخول بالتزامات وإجراء تسويات شكلية؛

- يعطي فرصة في التلاعب والتأثير على النتائج، وأن توزيع التكاليف على الفترات المحاسبية يخضع للاعتبارات الشخصية ولا يتفق مع النظم الضريبية في معظم دول العالم.

## 2- مميزات الأساس النقدي: يتميز الأساس النقدي بالمزايا الآتية:<sup>1</sup>

- سهولة التطبيق باعتبار عدم وجود تسويات جردية في نهاية السنة المالية؛

- أكثر الأسس موضوعية حيث يتعامل مع عمليات قد حدثت، ولامجال لإدخال التقدير فيها؛

- الوضوح والبساطة بحيث تكون العبرة في التعامل مع العمليات المالية بالقبض أو الدفع؛

- الدقة في إعداد الحسابات الختامية؛

- عدم استخدام الطرق الحكمية والاجتهادية؛

- سهولة تنفيذ عمليات التدقيق.

أما سلبيات الأساس النقدي فيمكن إيجازها فيما يلي:

- عدم إيلاء الموجودات أو الأصول المتعارف عليها الأهمية اللازمة في ظل المحاسبة الحكومية؛

- عدم العمل بمفهوم حقوق الملكية العامة أو صافي الأصول، والتي تعبر بمفهومها البسيط عن الفرق بين الأصول المتوفرة والالتزامات عليها.

- الاختلال في نتائج الفترات المحاسبية بسبب تحميل الفترات بأقل أو أكثر مما يجب تحميلها إياه أو تخصيص الإيرادات لفترات على حساب فترات أخرى، حيث أن العبرة تنصرف إلى عمليتي الدفع والقبض؛

- التركيز فقط على أصل النقدية وإهمال النظر إلى الأصول والموجودات الأخرى وإيلائها الأهمية اللازمة، بالرغم من المخاطر التي تحيط بالنقدية كانهخفاض قوتها الشرائية عند التضخم؛

<sup>1</sup> خالد جمال الجعرات، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كمدى لضبط المال العام، مداخلة بالملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS)، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، المنعقد بجامعة ورقلة يومي 24 و 25 نوفمبر 2014، ص ص: 26- 27.

- عدم الدقة في حساب النتائج المتعلقة بالفترة المالية؛
  - عدم إمكانية المقارنة على أسس واضحة بين الفترات المالية المختلفة؛
  - عدم شمولية الأساس النقدي حيث أنه لا يمثل أساس محاسبي شامل باعتبار التركيز على القبض والدفع فقط؛
  - فقدان عملية الرقابة المالية فالحساب الختامي باقتصاره على إظهار التدفقات النقدية من وإلى الخزينة لا يظهر ما أسفر عنه تنفيذ التعليمات المالية؛
  - يؤدي تطبيق الأساس النقدي إلى غياب مفهوم المقابلة المحاسبي وعدم العمل به، ويعني هذا المفهوم مقابلة الإيرادات التي تخص فترة معينة بالمصروفات التي تحملها لاكتساب الإيرادات، حيث أن هناك علاقة سببية بين الإيرادات والمصروفات، ففي حين ينظر إلى الإيرادات على أنها إنجازات، ينظر إلى المصروفات على أنها المجهودات التي تتحملها لتحقيق هذه الإنجازات.
- ثانياً: نظام المعلومات المحاسبية وتقييم الأداء:** تمثل الهيئات الحكومية إطاراً تنظيمياً لا يهدف للربح، فهو يقدم خدماته للمواطنين دون مقابل أو بمقابل رمزي، وتؤدي خدماتها في ظل موارد محدودة وطلب متزايد على هذه الخدمات، ويعد النظام المحاسبي الجيد من المتطلبات والمستلزمات الأساسية لتدقيق الأداء، فهو يقدم للإدارة الكثير من المعلومات التي تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها.
- 1- طبيعة المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي الحكومي:** طبقاً للقوانين والتعليمات المعمول بها في مجال المحاسبة الحكومية فإن المعلومات التي يوفرها تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>
- معلومات عن إجمالي اعتمادات الموازنة العامة للدولة من مصروفات جارية على مستوى الأبواب وإلى مشروعات رأسمالية، ثم التعديلات التي طرأت على الاعتمادات الأصلية والروابط بعد التعديل، ثم المصروفات الفعلية، والاعتمادات غير المستخدمة ثم التجاوزات للاعتمادات؛
  - إجمالي المبالغ المقدرة لإيرادات الدولة وما طرأ عليها من تعديلات باعتمادات إضافية ثم الإيرادات الفعلية وبيان النقص فيها، عن المقدرة بعد التعديلات؛
  - المقارنة بين الإيرادات الفعلية والمصروفات الفعلية والفائض أو العجز؛
  - إجمالي حسابات التسوية المدينة والدائنة؛
  - إجمالي الأرصدة النقدية في البنوك والصندوق؛
  - المصروفات والإيرادات على مستوى الوزارات والأبواب والبنوك والاعتمادات الإضافية والمنقولة على مستوى الوزارات والأبواب والبنوك أيضاً؛
  - الأرصدة الإجمالية للحسابات المدينة والدائنة في البنوك وحساب الاحتياطي العام؛

<sup>1</sup> حسن فليح مفلح القطيش، تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة في تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العالمية، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الدراسات المالية والإدارية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2006، ص: 56.

- الحسابات الختامية لكل وزارة على حدى، ثم الدولة ككل؛  
- جداول تفصيلية بحسابات التسوية المدينة والدائنة موزعة على مستوى الوزارات المختلفة ومبينة أنواعها وبنودها.

2- النظام المحاسبي ودوره في تقييم الأداء: يعد نظام المعلومات المحاسبي جزءا هاما من أجزاء نظم المعلومات الإدارية، إذ أنه يقدم الجوانب الهامة في اتخاذ القرارات، وفي الجوانب المالية والاقتصادية ولكي يحقق دوره في تدقيق الأداء فلا بد من توفر شرطان أساسيان في معلوماته هما: الملاءمة والشمول<sup>1</sup>.

❖ الملاءمة: بمعنى الاتصاف بصدق التعبير والحياد والدقة بالإضافة إلى إمكانية التحقق منها والتنبؤ والحكم من خلالها مع مراعاة التوقيت المناسب لتقديمها.

❖ الشمول: بمعنى أن تشتمل المعلومات على كل ما يحتاجه تدقيق الأداء من:

- معلومات عن الأهداف العامة والجزئية وأهميتها النسبية للمنظمة ولكل مركز من مراكز الأداء داخلها، وكذلك معلومات عن الفترة المالية اللازمة لتحقيق هذه الأهداف؛

- معلومات عن الهيكل التنظيمي وحدود السلطات والصلاحيات والمسؤوليات؛

- معلومات عن الموارد وتشمل قيمتها التاريخية والسوقية وكمياتها ومواصفاتها، ومعلومات عن حجم وطبيعة هذه الموارد التي تخصص لكل مركز من أجل إنجاز أهدافه الجزئية والتي تمثل جزءا من أهدافه العامة؛

- معلومات عن المراكز التي تستغل فيها الموارد من حيث إعدادها ومهامها والقائمين على أمرها؛

- مؤشرات للكفاءة مبنية على معايير واقعية للأداء تراعى فيها ظروف تأدية الخدمة، وعلى مؤشرات مبينة للعلاقة بين المخرجات والمدخلات؛

- معلومات عن العمالة المتاحة لتأدية الخدمة من حيث حجمها وجنسياتها ومؤهلاتها وخبراتها وتوزيعها على مراكز الأداء؛

- معلومات مستخلصة من بيانات فترات سابقة، أو عن بيانات صادرة عن جهات تؤدي خدمات مماثلة، وذلك لغايات المقارنة والحكم على الأداء؛

- معلومات عن الظروف البيئية الداخلية، من حيث مستوى كفاءة الأنظمة، فاعلية أنظمة الحوافز وغيرها من المعلومات التي تعكس أثارها على تدقيق الأداء.

من خلال ما سبق يمكن القول أن المعلومات المحاسبية تساهم بشكل كبير في تقييم أداء الخدمات المقدمة من حيث الكفاءة والفعالية والاقتصاد، وترشيد الإنفاق العام بما يكفل فعالية التكلفة، وأمن خلال تقييم الهيكل الإداري والتنظيمي، كما تتطلب ضرورة تطبيق محاسبة المسؤولية ومحاسبة التكاليف باعتبارهما أدوات مهمة لقياس الأداء في القطاع العام.

<sup>1</sup> - حسن فليح مفلح القطيش، مرجع سابق، ص ص: 63- 64.

## المطلب الثاني: محاسبة المسؤولية وتقييم أداء القطاع العام.

نظرا لضخامة حجم المؤسسات الحكومية والوحدات الاقتصادية وتعقد أعمالها أصبح من الصعب إدارة تلك المؤسسات من قبل الإدارة العليا فقط، لذلك ظهرت الحاجة إلى تفويض الصلاحيات والمسؤوليات للأفراد والمستويات الإدارية الأخرى لإدارة العمل بكفاءة وفعالية، وهو ما يطلق عليه اللامركزية الإدارية، لذلك أصبح هناك حاجة ماسة إلى نظام لقياس أداء المدراء ومرؤوسيهم الذين تم تفويض الصلاحيات لهم ومحاسبة المتسببين في الخلل والانحراف في العمل، ومن هنا ظهر نظام محاسبة المسؤولية ليركز على الرقابة وتقييم الأداء للمدراء ورؤساء الأقسام.

**أولاً: مفهوم محاسبة المسؤولية:** هناك عدة تعاريف لمحاسبة المسؤولية ومن أهمها:

لقد عرفت محاسبة المسؤولية بأنها "أسلوب يربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري القائم في الوحدة الاقتصادية، ويركز على تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولية ترتبط بالمستويات الإدارية في التنظيم الإداري، ومن ثم ربط عناصر النشاط المختلفة بالمسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم فيها والرقابة عليها".

وعرفت محاسبة المسؤولية أيضا بأنها "عبارة عن نظام يقوم بتجميع تقارير دورية وإعدادها عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف والإيرادات الخاصة بكل مركز مسؤولية موجود في المنشأة، بهدف تمكين الإدارة العليا من القيام بوظيفة التخطيط والرقابة على أداء هذه المراكز".<sup>1</sup>

تعرف كذلك "بأنها نظام لإعداد تقارير الأداء التي تمكن من قياس نتائج النشاط المؤدى والقرارات المتخذة بمعرفة السلطات أو مراكز المسؤولية في الهيكل التنظيمي للمنشأة، حيث يتم بموجب هذا النظام تحديد الأهداف المقرر تحقيقها لكل مركز من مراكز المسؤولية الذي يمنح الصلاحيات اللازمة لتمكينه من تنفيذ الهدف أو الأهداف المقررة له ومحاسبته عن الانحرافات، وتقييم كفاءة أدائه من خلال ما يتحقق من نتائج".<sup>2</sup>

- محاسبة المسؤولية نظام يختص بتجميع بيانات النشاط لكل وحدة في أدنى مستوى في التسلسل الهرمي والتي يطلق عليها وحدات أو مراكز المسؤولية، وقد تكون فردا ولكن عادة يتكون مركز المسؤولية من إدارة أو قسم له رئيس أو مدير، ويعمل معه عدد من الأفراد تحت إشرافه.<sup>3</sup>

وعليه ومن خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل فهي عبارة عن نظام يهدف إلى جمع البيانات التي تعكس نشاط كل مسؤول خلال فترة معينة، فهي تربط المعدلات التخطيطية لعناصر

<sup>1</sup> عبد الحكيم مصطفى جودة، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية، دراسة ميدانية، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 09، العدد 02، عمان، 2009، ص: 29.

<sup>2</sup> مؤيد محمد الفضل وآخرون، المحاسبة الإدارية، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص: 504.

<sup>3</sup> علي أحمد أبو حسن، المحاسبة الإدارية المتقدمة: اتخاذ القرارات، تقارير الأداء، تقييم الأداء، دار الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية، 1995، ص: 204.

تكلفة النشاط بمراكز المسؤولية ومقارنتها بالمعدلات الفعلية لتلك العناصر، لتحديد مسؤولية الانحرافات فهي إذا أسلوب رقابي محاسبي لخدمة الإدارة في تقييم الأداء للمسؤولين في المستويات الإدارية، من حيث الالتزام بالتكاليف والإيرادات والأهداف من خلال التقارير المنشورة.

**ثانياً: طبيعة وأهداف نظام محاسبة المسؤولية:** تتضمن طبيعة وأهداف نظام محاسبة المسؤولية في النقاط الآتية:<sup>1</sup>

- يمثل نظام محاسبة المسؤولية مدخلاً متطوراً للمحاسبة وتقاريرها دون تغيير في النظرية المحاسبية ومبادئها، فنظام محاسبة المسؤولية يتطلب عادة صياغة النظام المحاسبي، ونظام التقارير المرتبط بالهيكل الإداري للمنظمة؛

- يهدف الربط المباشر بين النظام المحاسبي والهيكل الإداري في المنظمة إلى تبويب وتجميع وتحليل عناصر التكاليف المرتبطة بكل مركز مسؤولية على حدة؛

- يعتمد نظام محاسبة المسؤولية إدارياً على التنظيم اللامركزي، ومحاسبياً على المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في كل من نظام المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف المعيارية، ونظام محاسبة التكاليف الفعلية، إضافة إلى نظام تقارير الأداء مع ربط هذه النظم بالمستويات الإدارية؛

- ربط كل من الأداء الفعلي والأداء المخطط له بمراكز الإشراف والمسؤولية عند المستويات الإدارية المختلفة في الهيكل التنظيمي في المؤسسة حتى نستطيع أن نحدد المسؤولية عن أي انحرافات قد حدثت فعلاً ومقارنتها مع المخطط له؛

- تسمح محاسبة المسؤولية بالرقابة عند المنبع، وبالتالي تحقق رقابة فعالة، فمحاسبة المسؤولية تمكن من تتبع بنود التكاليف والإيرادات في النقطة التي يحدث فيها إنفاق أو خلق إيرادات بالنسبة لكل مركز مسؤولية على حدى.

**ثالثاً: نظام محاسبة المسؤولية كأساس لتقييم الأداء:** يعتمد نظام محاسبة المسؤولية في تقييم أداء مراكز المسؤولية على مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط في ظل توفر معايير أداء واقعية وقابلة للتنفيذ.

ويتم تقييم الأداء باستخدام المنطق وأساليب التقييم الموضوعية للحكم على الإنجازات المحققة بعد تنفيذ المشروعات والأنشطة المختلفة، لذلك يكون هدف التقييم هو التأكد من أن قيمة ما تم إنجازه من أعمال وإنجازات يفوق التكلفة اللازمة للوصول إلى هذه الإنجازات، حيث يتم في ضوء ذلك تحديد درجة كفاءة المدراء وفعاليتهم.

<sup>1</sup> - حنان رضوان، جبرائيل كحالة، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1997، ص: 414.

- ونظرا لكون محاسبة المسؤولية تعمل على توزيع المسؤوليات والصلاحيات على مختلف المراكز، بحيث يعمل كل مركز في حدود سلطاته والأنشطة الخاضعة لرقابته، فإن تحديد هذه المراكز من أولى المهام عند تطبيق محاسبة المسؤولية، لكونه يمثل الخطوة الأساسية لتنفيذ هذا النظام، لذلك عند البدء بتطبيقها ضمن النظام المحاسبي للدولة من المناسب أن يتم ما يلي:<sup>1</sup>
- تحديد وتوثيق الأهداف الاستراتيجية طويلة الأجل الخاصة بكل مؤسسة حكومية وترجمتها إلى أهداف سنوية محددة وموضوعية، ومن ثم تجزئة هذه الأهداف على الإدارات والأقسام داخل المؤسسة العامة؛
  - تحديد مراكز المسؤولية في جميع المؤسسات العامة تبعا لطبيعة نشاط كل منها، وطالما أن مراكز المسؤولية ترتبط بالهيكل التنظيمي للمؤسسة الحكومية، يجب دراسة ما إذا كان الهيكل التنظيمي لا يتسق مع طبيعة نشاط المؤسسة العامة، كأن تظهر بعض المهام الرئيسية للمؤسسة الحكومية موزعة على عدة مستويات ضمن الهيكل التنظيمي، أو دمج عدة مهام رئيسية ضمن مستوى واحد؛
  - أن يراعى عند تحديد مراكز المسؤولية في المؤسسات العامة أغراض الرقابة والقياس، من خلال تقسيمها إلى مراكز رئيسية ومراكز مساعدة، بحيث تختص رقابة المراكز الرئيسية بتأدية العمليات والأنشطة التي تؤدي بشكل مباشر إلى إنتاج الخدمة النهائية مثل قسم التعليم الأساسي وقسم التعليم الثانوي في وزارة التربية الوطنية، أما المراكز المساعدة فهي تؤدي خدمات غير مهنية للأقسام الأخرى، مثل قسم المحاسبة وقسم شؤون المستخدمين، وتعد نفقات هذه الأقسام المساعدة من الأعباء غير المباشرة لعملية التعليم، ويتم توزيعها على الأقسام الرئيسية وصولا للتكلفة النهائية للخدمة المقدمة؛
  - التعريف الواضح بمهام ومسؤوليات كل مركز على حدى، وذلك من خلال تقسيم النشاط العام للمؤسسة الحكومية إلى برامج محددة يتم توزيعها على مختلف مراكز المسؤولية، ويجب أن يتضمن هذا التعريف الصلاحيات الممنوحة لكل مركز على حدى، وتحديد المسؤول عن كل مركز تقع عليه مسؤولية تحقيق الأهداف المتوخاة للنشاط الذي يقع تحت إشرافه ومسؤوليته؛
  - تحديد التكاليف الخاضعة وغير الخاضعة لرقابة المسؤول، حتى يمكن محاسبة المسؤول عنها بموضوعية ولتحقيق ذلك يجب أن تبوب هذه العناصر وفق ما يلي:
- ❖ عناصر خاضعة للحكم؛
  - ❖ عناصر خاضعة للتأثير؛
  - ❖ عناصر لا تخضع للسيطرة.
- استخدام البرامج الحاسوبية وتكنولوجيا المعلومات وأتمتة العمل المحاسبي العمومي في جميع المؤسسات العامة بما يدعم عملية التطوير في عصر المعلوماتية والاتصالات.

<sup>1</sup> - محمد خالد المهاني، مرجع سابق، ص ص: 455 - 456.

يمكن الإشارة إلى أن محاسبة المسؤولية تعمل على تشجيع مدراء مراكز المسؤولية على العمل بجد ونشاط، وتحقيق التوافق والانسجام بين أهداف مراكز المسؤولية وأهداف المؤسسة الحكومية، والتعرف على قدرة كل مسؤول لمراكز المسؤولية في تحقيق الكفاءة المناسبة في استخدام واستغلال الموارد المتاحة.

**المطلب الثالث: محاسبة التكاليف وتقييم أداء القطاع العام.**

باعتبار أن نظام محاسبة المسؤولية يعمل على تحميل أعوان الهيئات العمومية مسؤولية تحقيق الكفاءة في استغلال الموارد العمومية، والفعالية في تحقيق الكفاءة في استغلال الموارد العمومية والفعالية في تحقيق النتائج وذلك لكونها أداة مهمة لتقييم الأداء في المؤسسات العمومية، فمحاسبة التكاليف تعمل على توفير المعلومات الضرورية والدقيقة عن الأداء في القطاع العام، وتحديد الأقسام والفروع التي تستهلك أكبر قدر من التكاليف، ومدى تناسب هذه التكاليف مع النتائج المحققة على مستوى القسم أو الفرع المعني.

**أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف:** هناك عدة تعاريف لمحاسبة التكاليف نذكر منها بعضها:

- تعرف محاسبة التكاليف بأنها عبارة عن "مجموعة من المبادئ والمفاهيم والطرق والأساليب والنظريات التي تبحث في متابعة عناصر الإنفاق في أي مشروع، بغرض قياس تكلفة النشاط والرقابة عليها وترشيد قرارات الإدارة بشأنها، ويكون ذلك من خلال القيام بعملية تسجيل وتبويب، وتحليل وتفسير الأحداث التكاليفية بالمشروع ككل والمعبر عنها في صورة وحدات نقدية".<sup>1</sup>

- تعرف محاسبة التكاليف في المؤسسة على أنها تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من محاسبة الموجودات (المحاسبة العامة) بالإضافة إلى مصادر أخرى، وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيرو المؤسسة مختلف القرارات المتعلقة بنشاطاتها، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤولين على مختلف المستويات سواء كان المستوى الإداري أو التنفيذي.<sup>2</sup>

- وتعرف محاسبة التكاليف على أنها مجموعة من الأسس والإجراءات المنظمة بطريقة معينة للقيام بتجميع وتخصيص وتوزيع التكاليف على المنتجات النهائية، كما يمكن تعريفها على أنها نظام محاسبي يعمل على تجميع المعلومات، وتصنيفها وتلخيصها وتحليلها، والتقرير عنها إلى الإدارة لمساعدتها في أنشطة التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.<sup>3</sup>

من خلال ما تم التطرق إليه في هذه التعاريف أرى أن كل هذه التعاريف تتفق على أن محاسبة التكاليف هي أداة من أدوات الحصول على المعلومات، فهي تقوم بمعالجة وتشغيل بيانات التكاليف المأخوذة من المستندات وفقاً لطرق وأساليب معينة بغية إنتاج معلومات متعلقة بالتكاليف تساعد إدارة الهيئة العمومية في الرقابة على الأداء، وتحديد تكلفة المنتجات، واتخاذ القرارات.

<sup>1</sup> - الرزق صالح، خليل عطاء الله، محاسبة التكاليف الفعلية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص: 09.

<sup>2</sup> - ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، دار المحمدية، الجزائر، 1999، ص: 07.

<sup>3</sup> - عبد الكريم الرجعي، مبادئ محاسبة التكاليف، الطبعة الخامسة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص: 17.

ثانيا: وظائف محاسبة التكاليف: تتمثل وظائف محاسبة التكاليف فيما يلي:<sup>1</sup>

- مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في تحقيق الرقابة، وذلك بإمدادها بالبيانات اللازمة عن تكاليف العمليات بصورة تحليلية تمكنها من التعرف على مراكز الإسراف وعدم الكفاءة في المؤسسة؛
- أداة لرسم السياسات عن طريق وضع مستويات أو معايير مسبقا؛
- أداة لتحقيق الرقابة عن طريق مقارنة بين ما يحدد مسبقا وما يتحقق فعلا؛
- قياس التكلفة الفعلية لأغراض النتائج النهائية؛
- التخطيط والرقابة على عناصر التكلفة والمسؤولية عنها؛
- اتخاذ القرارات والتخطيط للسياسات الاستراتيجية؛
- تهدف محاسبة التكاليف إلى توفير المعلومات اللازمة لتخطيط واتخاذ القرارات، وحتى تتحقق عملية اتخاذ القرارات فإنها تتطلب المقارنة بين العديد من البدائل المتاحة والممكنة والمفاضلة بين هذه البدائل واختيار أفضلها تحقيقا لأهداف الإدارة.

ثالثا: دور محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات: يعتبر نظام محاسبة التكاليف نظام معلومات يهدف إلى توفير معلومات قيمة ومفيدة لإدارة الهيئة العامة لمساعدتها في القيام بوظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ قرارات، حيث تحتاج الإدارة إلى معلومات دقيقة وسريعة حول التكاليف، وتتصف بخصائص معينة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار المناسب.

يقصد بعملية اتخاذ القرار مجموعة الخطوات الشاملة والمتسلسلة والتي تهدف في النهاية إلى إيجاد حل لمشكلة معينة أو لمواجهة حالات طارئة أو مواقف معينة محتملة الوقوع أو لتحقيق أهداف مرسومة، فاتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة يتطلب وجود المعلومات، فالمعلومات الدقيقة والآنية تعد أساسا من أجل تحسين القرار الإداري، وبصورة عامة تمر عملية اتخاذ القرار بمجموعة من المراحل، والتي تحتاج فيها الإدارة إلى معلومات دقيقة وتفصيلية في كل مرحلة من هذه المراحل، كما يوضحه الشكل (4-4)، حيث تمر عملية اتخاذ القرار بالمراحل التالية:<sup>2</sup>

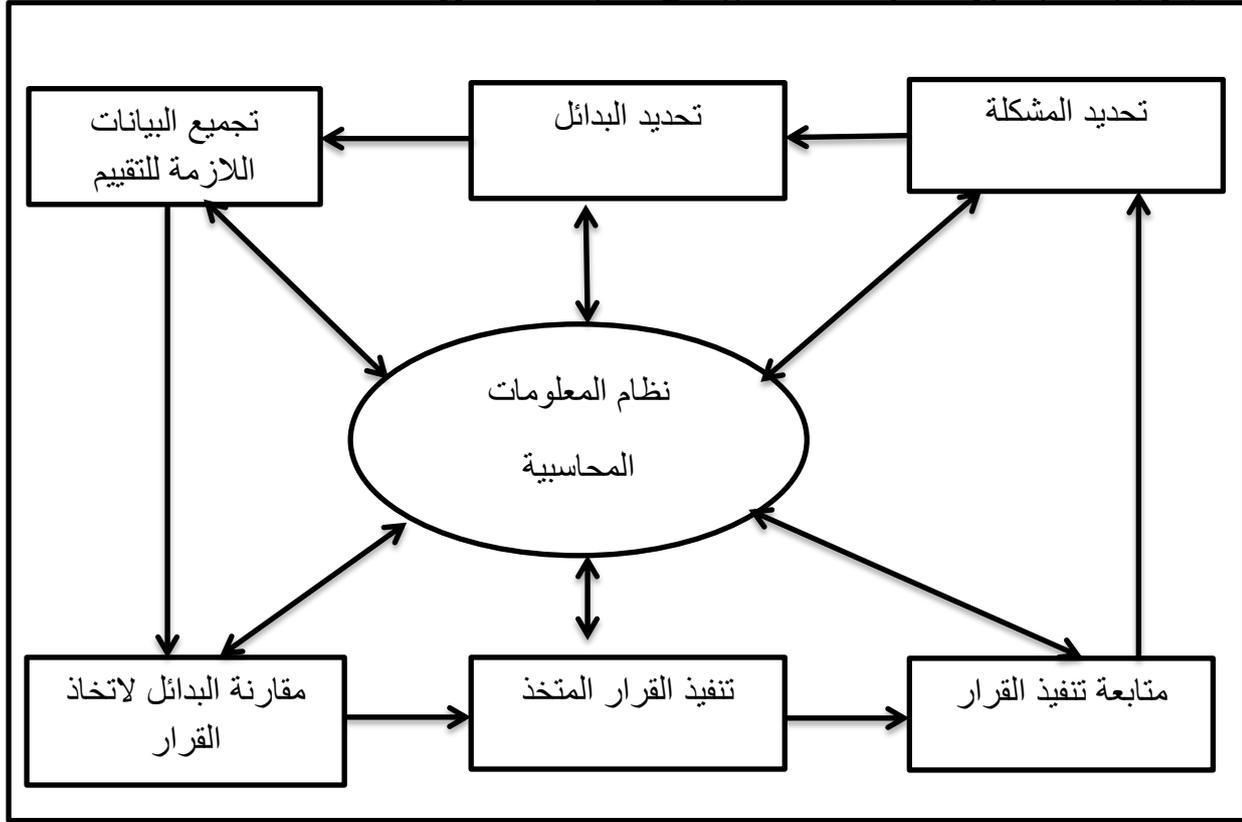
- تحديد المشكلة؛
- تحديد الحلول البديلة للمشكلة؛
- تجميع البيانات اللازمة عن كل بديل؛
- مقارنة وتقييم البدائل المتوفرة لاتخاذ القرارات؛
- تنفيذ القرار؛

<sup>1</sup> هشام أحمد عطية، محمد محمود عبد ربه، النظام المحاسبي المالي ونظام محاسبة التكاليف في المؤسسة الخدمية الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000، ص:171.

<sup>2</sup> ضو خليفة علي، محاسبة التكاليف - نظريات وتطبيق، الطبعة الثالثة، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والطباعة طرابلس، 1992، ص: 11.

- متابعة القرار.

الشكل رقم (4-4): دور المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرار.



المصدر: أبو حشيش خليل عواد، محاسبة التكاليف - قياس وتحليل، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2005، ص18.

رابعاً: نظام محاسبة التكاليف كأساس لتقييم الأداء: تهتم محاسبة التكاليف بإعداد قوائم نتائج الأعمال وقياس الأداء الفعلي على مستوى جميع أوجه نشاط المؤسسة الحكومية، وبذلك فهي تساهم في إمداد الإدارة بالبيانات التي تساعد في أداء وظيفة التخطيط وإجراء المقارنات الدورية وإعداد الموازنات التخطيطية لتحقيق أهداف المؤسسة الحكومية، ويتطلب ذلك التعرف على سلوك التكاليف اتجاه تقلبات حجم النشاط.

تقدم محاسبة التكاليف للإدارة تقارير دورية تتم فيها مقارنة التكاليف الفعلية لحجم نشاط ما، بما يجب أن تكون عليه تلك التكاليف وفقاً للمعايير المحددة مسبقاً، وإيجاد الانحرافات بينهما واقتراح الوسائل الكفيلة لمعالجة تلك الانحرافات في فترات قادمة، مما يسمح لهذه التقارير بمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المصححة وفي الوقت المناسب.

محاسبة التكاليف تقوم بتوفير البيانات التي تساعد في التعرف على البدائل المتاحة، وتقييم تلك البدائل والمفاضلة بينها ثم اتخاذ القرارات اللازمة، ولاشك أن كفاءة تلك القرارات تعتمد إلى حد كبير على مدى الدقة في تجميع البيانات وتحليلها وتقديمها للمستويات الإدارية في الوقت المناسب، وتقييم أداء الإدارات أو الأقسام أو المراكز أو العمليات المختلفة.

## خلاصة الفصل:

تعمل الرقابة على الأداء على تحقيق الكفاءة والفعالية والاقتصاد في النفقة العامة وذلك بهدف ترشيدها، بغية الوصول إلى الاستخدام الأمثل للموارد المالية المتوفرة والمحافظة على المال العام من خلال الكشف عن التبذير والتلاعب، وتقديم التوصيات التي من شأنها رفع كفاءة الإنفاق العام والعمل على زيادة فعاليته لبلوغ الأهداف المسطرة وتحقيق أكبر نفع ممكن للمجتمع.

فالقيام برقابة الأداء يتطلب جمع وتبويب ودراسة كافة المعلومات المتعلقة بالنشاط الذي سيتم تقييمه وتحديد أهدافه، التي تتبثق عنها مؤشرات يتم على أساسها تقييم الأداء، مع التأكد من سلامة البيانات قبل إخضاعها لعملية التحليل والتشخيص بهدف جمع أدلة الإثبات التي على أساسها يتم إعداد التقرير.

يعتبر أسلوب تحليل المنافع/التكاليف وسيلة لترشيد النفقات العامة يهدف إلى توزيع الموارد المحدودة على الاستخدامات المتعددة توزيعاً يحقق الاستخدام الأمثل للموارد من وجهة نظر المجتمع ككل، وهو أسلوب تحليلي يستخدم أحياناً لتقييم بعض المشروعات القائمة وأحياناً للاختيار بين عدد من المشروعات البديلة.

يعتبر وضع المؤشرات والمقاييس من المراحل الهامة في عملية قياس أداء الأجهزة الحكومية، والتي توضع في ضوء الاستراتيجيات وأهداف ورؤية الأجهزة الحكومية لترشيد الإنفاق العام بالإضافة إلى استخدام الأساليب الحديثة لتقييم الأداء، فأسلوب قياس الأداء المتوازن الذي يعتبر من أهم أدوات الرقابة الاستراتيجية يقوم على تحديد محركات الأداء الحقيقية، وترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة، أما أسلوب المقارنة المرجعية فيعمل على تقييم أداء المنظمات وتحديد جوانب القصور بالمقارنة بالآخرين، والعمل على معالجتها، وتحقيق الجودة في أداء الخدمات العامة وترشيد الإنفاق، حتى تحوز هذه المنظمات على رضى المواطن وتحقق الكفاءة العالية.

كما يعتبر النظام المحاسبي أداة مهمة لتقييم الأداء باعتبار أن أغلب الدول تتجه نحو المحاسبة على أساس الاستحقاق التي تساعد على زيادة الشفافية والمساءلة، كما توفر معلومات شاملة ومفيدة في تقييم أداء الهيئة محل الرقابة، مما يساعد على اعتماد محاسبة المسؤولية ومحاسبة التكاليف كأدوات مهمة لتقييم الأداء.

الفصل الخامس:

إصلاح المالية العامة

لترشييد الإنفاق العام

في الجزائر.

تمهيد:

يعتبر إصلاح قطاع المالية العامة مطمح الكثير من دول العالم، بأبعاده المختلفة والمتعلقة بالجانب الموازني، المحاسبي والرقابي، خاصة في ظل التحولات السياسية والاقتصادية العالمية وزيادة ضغط المؤسسات المالية الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك العالمي والتي ترافق أغلب دول العالم الراغبة في إصلاح النظام المالي، والجزائر كغيرها ترغب في إصلاح نظامها المالي بهدف التحكم في الموارد المالية واستغلالها الاستغلال الأمثل، بغية ترشيد عملية الإنفاق بمختلف أشكالها حفاظا على المال العام.

ونظرا لقصور أسلوب موازنة الوسائل كان لزاما على الدولة الجزائرية التوجه نحو أسلوب الموازنة القائم على النتائج، من أجل تحقيق الشفافية والمساءلة وتحديد المسؤوليات بدقة عن التنفيذ، والبحث عن إطار فعال للتخطيط في مجال الموازنة على المدى المتوسط والبعيد، بالإضافة إلى قصور أسلوب المحاسبة العمومية الذي يعتمد على القياس النقدي باعتباره لا يسمح بإظهار الذمة المالية الحقيقية للدولة، فكان لزاما إتباع نظام محاسبي وفق المعايير الدولية وبأخذ بعين الاعتبار أسلوب الاستحقاق في القياس، بالتحول من مدونة حسابات الخزينة إلى المخطط المحاسبي للدولة PCE.

كل هذه الإجراءات يجب أن ترفق بإصلاحات في نظام الرقابة تتماشى وحجم الإصلاحات المحققة في هذا المجال، ويشمل الإصلاح الرقابي الجوانب الإدارية والتشريعية والمستقلة، وعليه يشمل هذا الفصل المباحث التالية:

- إصلاح نظام الموازنة العامة؛
- الإصلاح المحاسبي كدعامة للإصلاح الموازني؛
- إصلاح النظام الرقابي كآلية لترشيد الإنفاق العام.

## المبحث الأول: إصلاح نظام الموازنة العامة.

تسعى الجزائر من وراء هذا الإصلاح من جهة إلى تدارك النقائص الموجودة على مستوى الموازنة العامة، والتي تلتقي حول جملة من السياسات من أهمها إطار فعال للتخطيط في مجال الموازنة على المدى المتوسط والطويل، بالإضافة إلى حصر التصرف في ميدان الموازنة على الوسائل دون الأهداف والنتائج، كذلك يمكن ذكر ضعف الرقابة المسبقة والتأخير المسجل في الرقابة اللاحقة مع ضعف المساءلة المتعلقة بالمسير وعدم نجاعة نظام المعلومات بالقطاع العمومي، كل هذه الأسباب أدت إلى التوجه نحو عصرنه أنظمة الموازنة لتتلافى النقائص الحالية وتحسين تسيير النفقات العمومية بهدف ترشيدها، وتقديم خدمات في مستوى تطلعات مختلف فئات المجتمع.

### المطلب الأول: دوافع وأهداف عصرنه الموازنة العامة.

بناء على النقائص المسجلة في بيئة المالية العامة الحالية التي سبق التطرق لها وكذا التحولات التي شهدتها دول العالم في مجال إصلاح نظامها المالي خاصة في جانب الموازنة، بالإضافة إلى مطالبة الهيئات الدولية بضرورة شفافية المالية العامة وأنظمة الموازنة العامة على غرار البنك الدولي وصندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية.

**أولاً: دوافع عصرنه الموازنة العامة:** تتمثل هذه الدوافع في دوافع خارجية وأخرى داخلية مرتبطة بالنظام الموازني.

#### 1- دوافع خارجية: تتمثل هذه الدوافع في:<sup>1</sup>

**1-1- دفع عجلة التنمية للأمام:** إن الهدف الرئيسي من عصرنه نظام الموازنة العامة في الجزائر هو دفع عجلة التنمية للأمام وتحقيق الرفاهية والازدهار للمجتمع، وخلق جو من الطمأنينة والرخاء الاقتصادي لأن التنمية عملية حضارية شاملة تركز على قدرات ذاتية راسخة ومتطورة تتمثل في قدرة اقتصادية دافعة ومتعاظمة، وقدرة اجتماعية متفاعلة ومشاركة، وقدرة إدارية ذات كفاءة، وقدرة سياسية واعية وموجهة.

**1-2- الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق:** إن السنوات الأخيرة التي عرفت الجزائر مؤخراً بسبب الطفرة المالية التي أصبحنا نعيشها بفضل ارتفاع أسعار البترول في الأسواق العالمية من أجل بناء سياسة شاملة ومتفاعلة مع التطورات الهامة التي تعيشها الجزائر، وبالتالي فإن إصلاح وتحديث الأنظمة المالية في بلادنا أصبح من الأولويات الكبرى ويشكل ضرورة ملحة لأن منظومتنا المالية يقع على عاتقها العبء الأكبر في مسايرة التطور الهائل الذي تعرفه البلاد في كافة مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، خاصة وأن المنظومة الحالية أصبح يشوبها العديد من النقائص والتي تؤثر بصورة مباشرة وسلبية على تسيير الموارد المالية للدولة.

<sup>1</sup> خير الدين فايزة، إصلاح الميزانية بالجزائر، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الدار البيضاء، الجزائر، 2010

2- دوافع داخلية: وهي دوافع متعلقة بالنظام الموازي في حد ذاته وتتمثل فيما يلي:

2-1: نقائص مرتبطة بالموازنة العامة: ونقصد بها المبادئ والقواعد التي تحضر على أساسها الموازنة

العامة والتي تتخللها بعض العيوب نذكر منها:<sup>1</sup>

❖ مبدأ السنوية يعتبر مبدأ جامد بالنظر إلى بعض قيود النشاط العام والأمر الذي أدى إلى ضرورة التخلي عن هذا المبدأ هو توسع دور الدولة، حيث أصبح مبدأ السنوية غير مناسب من أجل اتخاذ القرارات الكبرى والانتقادات الأساسية الموجهة لمبدأ السنوية في:

- النظرة السنوية المحددة تشكل نقصا يعانيه نظام الموازنة الحالي إذ أن التوقع المنحصر لسنة واحدة، غير كاف للإمام بكامل العوامل التي تتدخل على المستوى المتوسط والبعيد؛

- إن تحديد الإطار الزمني لسنة واحدة، يبعد الموازنة عن الاهتمام بالاستثمارات الطويلة المدى، وعن تحليل المؤشرات المستقبلية في مجال الإنفاق أو الإيراد إلا بشكل مبسط، بالإضافة إلى ضعف الانسجام مع تطور دور الدولة نتيجة عدم وضوح العلاقة بين هذا الأسلوب من تبويب الموازنة وبين الخطة، مما يتعذر معه ربط هذه الموازنة بأهداف الحكومة.

❖ إن إقرار الاعتمادات يتم عادة بناء على المعلومات التاريخية أي على أساس الاعتمادات المفتوحة للسنوات السابقة، ولا توجد أي عوامل أو معايير موضوعية تدخل في التقدير مثل وضعية الاقتصاد الوطني أو الأهداف المرغوب تحقيقها.

❖ حسابات التخصيص الخاص\*: لقد جاء قانون المالية لسنة 2002 بتعريف جديد لحسابات التخصيص الخاص حسب ما نصت عليه المادة 89 منه والتي تنص على: "حسابات التخصيص الخاص تمثل برنامج عمل معد من طرف الأمرين بالصرف المعنيين، حيث يحدد لكل حساب الأهداف المسطرة والمنتظرة وكذا آجال الإنجاز"، وهو ما يمثل تقارب مع عناصر الإصلاحات المرجوة من النظام الموازي، إلا أن هذه الحسابات لاتزال تسجل تجاوزات يمكن إدراجها في النقاط التالية:

- في غياب شروط ومبررات فتحها أصبح كل الوزراء أو معظمهم يلجؤون إليها كوسيلة مفضلة لتسيير قطاعاتهم، وهذا ما يؤدي بها لأن تكون بدون هدف واضح ولا تعبر عن برنامج واضح؛

- بعض الحسابات تفتح في قوانين المالية دون أن يتبعها إصدار نصوص تنظيمية توضح كيفية تنفيذها واستعمالها، إلا بعد مرور فترة طويلة مما يؤدي إلى عدم تنفيذها؛

- لا يوجد اختلاف بين تنفيذ نفقات الموازنة العامة وهذه الحسابات، وبالتالي نسجل غياب المرونة المطلوبة، وكذلك الأمر بالنسبة للرقابة، إذ لا توجد إجراءات خاصة تسمح بمتابعة ورقابة تسييرها؛

<sup>1</sup> - مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011، ص ص: 73-80. بالتصرف.

\* تندرج في هذه الحسابات العمليات الممولة بواسطة موارد خاصة على اثر إصدار حكم في قانون المالية، ويمكن أن تغطي موارد حساب التخصيص الخاص بحصة مسجلة في الموازنة العامة للدولة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية "حسب ما تنص عليه المادة 56 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية".

- غياب دراسات شاملة ودقيقة قبل فتح حسابات التخصيص الخاص، كما أن التقييم الشائع هو قياس ما تم إنفاقه واستهلاكه من اعتمادات دون الاهتمام بالنتائج المحققة.

❖ عدم تماشي مدونة نفقات التسيير مع مدونة نفقات التجهيز: لأن مدونة نفقات التسيير تقسم النفقات حسب الوزارات، أما مدونة نفقات التجهيز تقسم حسب القطاعات (صناعة، زراعة، ري، ...)، فعدم التناسق بين المدونتين أدى إلى وجود نفقات مسجلة في جانب نفقات التجهيز ولكنها من المفروض أن تسجل في جانب نفقات التسيير.

❖ مدونة لا توفر المعلومة المطلوبة: إن الأسلوب الحالي للموازنة العامة للدولة في مجالي التسيير والتجهيز لا يبدو مطابقا للحاجات الضرورية لاستعمال المعلوماتية، لذلك يكون من المهم إعادة النظر في المدونة الحالية تبعا لمقتضيات تناسق التصنيفات الإدارية، الاقتصادية، والوظيفية بما يسمح باستعمال سهل للمعلوماتية، وعليه فالنظام الحالي يعاني من عدم كفاية وصعوبة ونقص المعلومة في مجال عمليات الميزانية؛

❖ اختلالات في نظام الرقابة: حيث يشكل قانون ضبط الميزانية فرصة بالنسبة للبرلمان لمتابعة الكيفيات التي تم بها تنفيذ الميزانية ولتقييم النتائج المترتبة على قانون المالية وظروف تطبيقه، غير أنه إذا كان هذا النوع من الرقابة يحظى من الناحية النظرية بأهمية بالغة إلا أن فعاليته من الناحية العملية تبقى جد متواضعة، وهذا راجع إلى أن:

- التصويت يتخذ طابعا شكليا محضاً، يرجع ذلك إلى التأخر الذي يحصل في إيداعه لدى المجلس، إذ أنه من غير المعقول أن تقوم المناقشة بشأن ميزانيات نفذت منذ وقت طويل أي بعد تغيير الحكومة والوزراء عادة فمثلا قانون ضبط الميزانية لسنة 1979 تم التصويت عليه سنة 1984<sup>1</sup>؛

- نواب المجلس الشعبي الوطني يولون أهمية كبيرة لمناقشة قانون المالية أكثر منه في قانون ضبط الميزانية، وهو ما يقلل من جدواه وفعاليتها.

❖ عدم فعالية الرقابة: لا يسمح النظام الحالي للميزانية من ممارسة الرقابة على أداء وفعالية النفقة لأن الرقابة التي يوفرها تعد رقابة حسابات فقط بمعنى التأكد من أن النفقة صرفت في المجال المخصص لها وعدم تجاوز المبلغ المحدد لها، دون البحث في مدى فعالية هذه النفقة ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف المنتظرة منها وإمكانية وجود نفقة تحقق الهدف بطريقة أفضل.

## 2-2- ضرورة تحيين القانون 84-17: إن القانون 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق

بقوانين المالية لم يعد يتماشى مع الإصلاحات السياسية والاقتصادية التي طرأت منذ تسعينيات القرن الماضي، فهو يعجز عن المواصلة في تسيير المالية العمومية التي تشهد إصلاح موازني هام، خاصة وأن هذا القانون لا يمكنه مسايرة المبادئ القانونية الأساسية الجديدة، وخاصة الأحكام التي جاء بها دستور 28 نوفمبر 1996 في مادته 123 والتي تشير بأن تشريع البرلمان يكون بقوانين عضوية فيما

<sup>1</sup>- Denideni Yahia, La pratique du système budgétaire de L'État en Algérie, OPU, Alger, 2002, p : 367.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

يخص القوانين المتعلقة بالمالية، فمشروع القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، يتدارك النقائص المسجلة في القانون 84-17 حيث تتمثل الأحكام العامة لهذا المشروع فيما يلي:<sup>1</sup>

- الاعتماد على مبدأ تعدد السنوات والاعتماد على الموازنة حسب النتائج للمساهمة في تحديد أهداف الدولة وتحقيق المصلحة العامة؛

- تحدد طبيعة ومدة قوانين المالية لمدة سنة، وتوزيع موارد ونفقات الدولة في حدود موازنة متوازنة، والنتائج المالية مع مراعاة التوازن الاقتصادي؛

- تقييم موارد ونفقات الدولة لقانون المالية السنوي في نهاية كل سنة من أجل تنفيذ البرامج وفقا للأهداف والنتائج المتوقعة؛

- إعداد تقرير عن تنفيذ قانون المالية للسنة المالية، وتعديل القوانين ذات العلاقة في نفس السنة؛

- تحديد خطط العمل في الأجل القصير والمتوسط من خلال البرامج الحكومية والسياسات المتعلقة بالموازنة السنوية، والقيام بها في حدود الاعتمادات المخصصة والمرخص بها.

فمشروع القانون العضوي يؤكد على الأولوية التي توليها الدولة لإعداد وتطبيق القواعد المتعلقة بقوانين المالية، وتقديم خدمات نوعية للمواطنين كما أنه يسهم في إطار الموازنة القائمة على النتائج بتحقيق ما يلي:<sup>2</sup>

- تحقيق النتائج على أساس أهداف محددة مسبقا؛

- منح مزيد من المرونة في تسيير الموازنة بالنسبة للوزارات والهيئات؛

- معرفة دور الأمرين بالصرف في تسيير اعتمادات الموازنة القائمة على النتائج؛

- تقديم الحسابات التي تتضمن الأداء في تقييم النتائج.

**2-3- انعدام فكرة المسير المسؤول:** من خلال تفحص مشروع القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية نجده قد تبنى فكرة لم تكن موجودة من قبل، حيث أن المسير الذي كانت له سلطة تسيير الموارد المالية وإعدادها لم يكن مسؤولا بما فيه الكفاية مثل ما هو منصوص عليه في المشروع الحالي، وهذا كله يدخل ضمن مسيرة الإصلاحات الوطنية الشاملة ولاسيما في مجال ترشيد وتطوير آليات تسيير النفقات العامة فكل برنامج يسير من طرف مسؤول مكلف في إطار نشاطه وهو مسؤول عن إتمام هذه المهمة، فالقانون الجديد يضمن حرية كبيرة للمسؤول التي تسمح له بإعادة إظهار ترتيبه للاعتمادات داخل البرنامج، مع وجود قيود لا تسمح بتجاوز السقف المحدد بالنسبة لنفقات الموظفين مع شرط تقديم الحساب في نهاية السنة المالية.

<sup>1</sup> - Ministère de finance, **Projet de la loi organique relative aux lois de finance**, Avril, 2008, p : 02.

<sup>2</sup> - Ministère de finance, **l'avant-projet de la loi organique relative à la loi des finances**, Direction générale de budget, 2008, p : 01.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

ثانيا: أهداف عصرنة الموازنة العامة: تتمثل أهداف مشروع العصرنة حسب أهداف وأولويات السلطات القائمة على إعداد وتنفيذ القوانين مع متطلبات العصرنة، وتحدد أهداف كل سلطة كما يلي:<sup>1</sup>

#### 1- بالنسبة للسلطة التنفيذية:

- البحث عن طرق تسيير جديدة لقياس مدى تحقيق أهداف السياسات العامة، وتطبيق الإجراءات الضرورية لتحقيق التسيير العمومي، حسب الأهداف المسطرة عند التحضير والتي تقاس حسب فعاليتها في تحقيق النتائج؛

- ضمان وسيلة تشجع على التنفيذ الفعال والعقلاني للموازنة؛

- دعم المؤسسات والهيئات المالية التي تشجع النمو في مناخ اقتصاد السوق.

#### 2- بالنسبة للسلطة التشريعية:

- تسهيل دراسة الموازنة العامة بالنسبة للبرلمان، إذ أنها تعكس التوجهات السياسية للحكومة، وتمكنه من محاسبة الحكومة بناء على مدى تحقيق هذه السياسات؛

- معرفة طريقة استخدام الموارد؛

- عصرنة وتوسيع قدرات وزارة المالية وخاصة في مجال تسيير النفقات العمومية؛

- تحديث دورة الموازنة بإتباع نظام توزيع للموارد يتماشى مع الأولويات؛

- استراتيجية الاعتماد على مبدأ تعدد السنوات من أجل توضيح الاختبارات اللازمة في جانب النفقات العمومية؛

- تدخل أكثر للبرلمان في مجال الترخيص ومراقبة النفقات لتوفير الشفافية؛

- زيادة الفعالية بإعطاء حرية أكبر للمسؤولين الإداريين.

#### المطلب الثاني: العناصر الأساسية لعصرنة نظام الموازنة العامة.

تعتبر العناصر الأساسية لمشروع عصرنة نظام الموازنة العامة نقاط مهمة تبنى عليها الأهداف الأساسية لتطبيق أسلوب الموازنة القائمة على النتائج في تسيير النفقة العمومية بهدف القدرة على المتابعة الحقيقية والسليمة للتنفيذ، للمحافظة على المال العام لأن هذا الأسلوب يقوم على البحث عن الكفاءة والفعالية والاقتصاد في عملية الإنفاق بهدف ترشيده.

أولا: موازنة برامج قائمة على النتائج: موازنة البرامج طريقة تستخدم في إعداد الميزانيات بتجميع الموارد المخصصة لكل وزارة حسب الأنشطة ( إما حسب البرامج، البرامج الفرعية والأنشطة ) بناء على غلاف مالي محدد مسبقا، في إطار التوجهات الكبرى وأولويات الوزارة والدولة.

لتبني هذه الطريقة لوضع الموازنة، يكون من الضروري لكل وزارة القيام بالتحديد المسبق لمهمتها وأهداف هذه المهمة، وفي هذا الإطار الوزارة تعد بالتتابع برامجها والبرامج الفرعية والأنشطة التي تساعد

<sup>1</sup> - Ministère de finance, **Rapport sur l'état des lieux démarrage**, direction générale de la comptabilité, 24 Mai 2005, p : 02.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

للوصول إلى الأهداف<sup>1</sup> فموازنة البرامج القائمة على أساس النتائج توضح مركز المسؤولية لكل برنامج وزاري، وعليه من الضروري تحديد المسير المسؤول لتحضير الموازنة، وتقديم الحسابات حول النتائج المحققة، خلال أول دورة للموازنة هذه التوصيات تطبق على كل وزارة نموذجية:

- تحديد مهمة الوزارة؛
- تحديد حافظة الوزارة؛
- تحديد برامج الوزارة؛
- تحديد لكل برنامج البرامج الفرعية الضرورية لتحقيق أهداف هذا البرنامج؛
- إنشاء برنامج الإدارة العامة؛
- إثبات الأنشطة والهياكل التنظيمية تحت المسؤولية الحالية للوزارة التي لا تكون مرتبطة بأي برنامج؛
- إثبات مراكز المسؤولية المكلفة بالبرامج والبرامج الفرعية؛
- تحديد الأهداف لكل برنامج وبرنامج فرعي؛
- تحديد النتائج المنتظرة ومؤشرات الأداء لقياس أهداف كل برنامج وبرنامج فرعي؛
- تجميع الموارد الحالية لكل برنامج فرعي لتحديد الغلاف المالي الأولي؛
- تحديد الاحتياجات من الموارد لكل برنامج فرعي لتحقيق نتائجه.

يكون للبرنامج مسؤول له صلاحية استعمال اعتمادات البرامج المرخصة من طرف البرلمان تحت شرط عدم تجاوز المبلغ المخصص للنفقة، ويكون معين من طرف الوزير لضمان تسيير البرامج، ويساهم في تحديد الأهداف الاستراتيجية للبرنامج تحت سلطة الوزير، وهو المسؤول عن التنفيذ العملي حسب صلاحية كل مصلحة، ويقوم بإعداد حساب النتائج يضم نتيجة التسيير الذي قام به إلى النتائج المحققة، ويكون البرنامج مقسم إلى عدة برامج فرعية والتي تقسم بدورها إلى أنشطة، وتتمثل وظائف الأنشطة فيما يلي:

- تسمح بوضع وإنجاز الوظائف الحكومية (نفقات التسيير) وإنجاز هياكل قاعدية جديدة وطاقات (نفقات التجهيز) أو بتحويل مباشر للمستفيدين من الأموال (منح دراسية، إعانات....)؛
  - الأنشطة متناسقة مع الأهداف وتسمح بوضع وتجسيد هياكل قاعدية دائمة على شكل برامج؛
  - يسمح النشاط بتحقيق النتائج المنتظرة، وهذه النتائج بدورها مقيمة بالاستعانة بمؤشرات الأداء.
- ثانياً: إطار الموازنة المتعدد السنوات:** يعتمد هذا العنصر على قاعدة الموازنة على عدة سنوات، عادة ثلاث سنوات السنة المرخصة والسنتين المقبلتين، يحتوي مضمونها على نوعية الدفع بالنسبة للنفقات بمختلف أشكالها (التسييرية، الاستثمارية، المساعدات والمنح....) وبالنسبة للإيرادات مصدر الأموال المستعملة (الموارد المحلية والأجنبية).

<sup>1</sup>-Ministère de finance, Projet de modernisation des systèmes budgétaires, **Rapport sur les options de budgétisation**, Sous- composante 1-1- budgétisation pluriannuelle, Avril 2005, p : 3- 1.

موضوع الموازنة يحتوي على الإيرادات والنفقات المتعلقة بالسنوات (ن)، (ن+1)، (ن+2) بناء على قاعدة تعدد السنوات، كما يحتوي موضوعها أيضا نوعية الدفع سواء نفقات التسيير أو الاستثمار أو حتى المساعدات الاجتماعية والاقتصادية المقدمة للهيئات المحلية، كما يحدد الموضوع مصدر الأموال المستعملة، وأيضا التركيبة الجغرافية للنفقات عندما يتعلق الأمر بالمشاريع الاستثمارية ويتطلب تجسيد هذا المبدأ ما يلي:<sup>1</sup>

- تحضير وتحليل النظرية الكلية: يجب أن تأخذ بعين الاعتبار إعداد الإطار الموازني المتعدد السنوات؛
- وضع غلاف مالي لكل وزارة حسب التوجهات الكبرى وأولويات الدولة والوزارة المعنية؛
- إعداد ميزانية كل وزارة على قاعدة تعدد السنوات حسب الأغلفة المالية المحددة سابقا والمعلنة من طرف وزارة المالية.

إطار الموازنة المتعدد السنوات هو أسلوب لتسيير الموارد العامة، والذي يعبر عن التوجهات الكبرى والأولويات والتوقعات للإيرادات والنفقات على مدى يفوق اثني عشر شهرا.<sup>2</sup>

للتذكير فإن الإطار الموازني المتعدد السنوات لا يتعارض ومبدأ سنوية الموازنة لأن القانون يلزم بإعداد ميزانية سنوية تودع لدى البرلمان من أجل تبنيها كل سنة، وهذا الإطار الموازني المتعدد السنوات يقدم نفس المستوى من التدقيق كالموازنة السنوية التي تحمل إضافات حول السنتين المقبلتين ولا يصوت عليه في مجمله في قانون المالية، فالاعتمادات المصوت عليها سنويا تمثل الشق السنوي للإيرادات اللازمة لتنفيذ هذا الإطار الموازني، ويمكن توضيح الموازنة المتعددة السنوات من خلال الشكل (5-1).

ويهدف الاطار الموازني المتعدد السنوات إلى:

- السماح بمنح الاعتمادات المالية الرئيسية حسب أولويات الحكومة؛
- تسمح بتحديد الأهداف المتعددة السنوات فيما يخص النفقات؛
- تسمح بتصحيح البرامج والعوائق المالية؛
- تحسين مسار التخطيط المالي وتحضير الميزانية؛
- يسمح بالتحكم في برامج النظام المالي.

<sup>1</sup> - Ministère des finances, **Rapport sur les propositions du circuit de la dépense, développement concepts** Direction générale de budget, décembre 2005, p : 06.

<sup>2</sup> - Ministère des finances, **Projet de modernisation des systèmes budgétaires, Rapport sur la mise en œuvre du processus de préparation du budget**, Direction générale de budget, Février 2006, p : 03.

الشكل (5-1): إطار الموازنة المتعددة السنوات.

توقعات السنة (ن+2)	توقعات السنة (ن+1)	توقعات السنة المعنية بالتحضير ن	تقدير النفقات الحقيقية (ن-1)	النفقات الحقيقية (ن-2)
-----------------------	-----------------------	--	---------------------------------	---------------------------

Source : Projet de modernisation des systèmes budgétaires 'Rapport sur les options de budgétisation : sous composante 1.1-budgetisation pluriannuelle'' op, cit, p : 3-25.

من خلال الشكل السابق يظهر أن الإطار المتعدد السنوات للموازنة يتطلب أنه من أجل توقع النفقات للسنة ن، يتم الاعتماد على النفقات الحقيقية المسجلة للسنة (ن-2) وتوقعات النفقات للسنة (ن-1)، إضافة إلى التنبؤ بالنفقات للسنتين القادمتين (ن+1) و(ن+2)، وبالتالي فإن هذا الإطار يمنح رؤية للتخطيط على المدى المتوسط.

**ثالثا: التصنيف الجديد للنفقات العمومية:** يقترح مشروع القانون تصنيفا جديدا للنفقات بشكل يتماشى وموازنة البرامج القائمة على النتائج، بحيث يساعد هذا التصنيف على فهم ومتابعة وتقييم الأنشطة الحكومية، فالتصنيف يتضمن عموما ثلاث أصناف.

**1- التصنيف حسب النشاط:** يسمح هذا التصنيف بتوضيح النشاطات بحيث يقسمها إلى مهام واضحة تتجسد كل مهمة في حافظة بحيث تجمع الحافظة مجموعة من البرامج تتفرع بدورها إلى برامج فرعية، ثم عمليات وعمليات فرعية، وذلك في سبيل تحقيق الأهداف المرجوة من هذه المهام.

**2- التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة\*:** يدعى هذا التصنيف أيضا بمدونة الموازنة وهو يحتوي أيضا على العناوين التالية:<sup>1</sup>

- مرتبات الموظفين؛

- توظيف؛

- تحويلات؛

- دين عمومي؛

- نفقات العمليات المالية؛

- النفقات غير المتوقعة.

يسمح هذا التصنيف بمعرفة طريقة تخصيص الأموال العمومية في شكل أعباء، يقدم قائمة للنفقات حسب الطبيعة في شكل حسابات للدولة مما يسمح بمتابعة النفقة، ويسهل للمسيرين تحليل وتسيير الأوضاع حسب نوع النفقة، فالتصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية يجب أن يكون موحد في كامل الجهاز

\* للإطلاع أكثر انظر الملحق رقم:03.

<sup>1</sup> - مفتاح فاطمة، مرجع سابق، ص: 118.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

الحكومي ومتكامل بالنسبة لنفقات التسيير ونفقات الاستثمار؛ وفي هذا الصدد يقترح صندوق النقد الدولي تصنيف اقتصادي للأعباء،

**3- التصنيف حسب مراكز المسؤولية:** إن اعتماد ميزانية البرامج يتطلب في إدارته تصنيفا واضحا لمراكز المسؤولية والمسؤول عن الحسابات، وهو يختلف تماما عن التصنيف الحالي حسب الوزارات والإدارة العامة حتى يكون أكثر تفصيلا ويعطي النتيجة المرغوبة من مركز المسؤولية لكل مسير معني بتسيير وتنفيذ الموازنة، كما يكون التصنيف بناء على مراكز المسؤولية مستقلا عن التصنيفات الأخرى.

تتم هيكلة هذا التصنيف بتحديد الهيكل التنظيمي وهيكل قرارات الدولة، ففي كل مرة نحدد فيها نشاطا نحدد المسؤول عنه منذ البداية وذلك على اختلاف الأنشطة (برنامج، برنامج فرعي، عملية...).

**رابعاً: دمج نفقات التسيير ونفقات التجهيز:** التسيير بدمج نفقات التسيير ونفقات التجهيز هو أسلوب تسيير يهدف إلى تبسيط اتخاذ القرار بشأن تسيير المال العام من وجهة نظر عامة، مع الأخذ في الحسبان التكامل بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز<sup>1</sup>.

إن الاعتماد على ميزانية برامج قائمة على النتائج تتطلب في إدارتها تصنيفا يجمع كافة الأعمال والنشاطات المنفذة من قبل المسؤول وذلك من أجل تحقيق أهدافه، فمهما كان التصنيف سواء حسب النشاط أو حسب الطبيعة الاقتصادية أو حسب مركز المسؤولية، فإنه لا بد أن يكون نفسه في ميزانيته التسيير والتجهيز.

كما أن الدمج يعني التخلي عن الأسلوب المعتمد حالياً، أي نفقات التجهيز تسيير وفق مشاريع وبرامج، ونفقات التسيير التي تسيير سنويا وفق مواد وفقرات، فلن يكون هناك مجال للتفرقة بين نفقات التسيير ونفقات التجهيز فكل منها يسيير وفق برامج، وغالبا ما يحتوي البرنامج على نفقات تسيير ونفقات تجهيز ونفقات تحويلات.

**خامساً: تقنية التقدير الموازني:** تقنيات التقدير للموازنة هي أساليب تستعمل لتقدير التكلفة التقريبية لمجمل نفقات الموازنة المرتبطة بمختلف الأنشطة للوزارة لفترة زمنية معروفة في حدود الموارد المتاحة.

بعض تقنيات التقدير الموازني تكون مناسبة لوضع ميزانية التسيير، والبعض الآخر تستعمل لتلبية احتياجات وضع موازنة متعلقة بمشروع استثماري، وتعمل تقنيات تقدير الموازنة على تحقيق الأهداف التالية:<sup>2</sup>

- الرقابة على النفقات الإجمالية؛
- ضمان توزيع الموارد حسب الأولويات الحكومية؛
- تطوير كفاءة التصور والتنفيذ للبرامج.

<sup>1</sup> - 'Rapport sur les options de budgétisation, op, cit, p : 3- 45. - Projet de modernisation des systèmes budgétaires'

<sup>2</sup> - Ibid, p : 3- 61.

تقنية تقدير موازنة البرامج القائمة على النتائج تسمح بتقدير وتبرير تكلفة الموارد التي تفضي إلى نشاطات أكثر فعالية لتحقيق الأهداف والنتائج المنتظرة من برامج وزارة معينة.

تقدير موازنة البرامج القائمة على النتائج هي التقنية الأساسية الموصى بها للتقدير، هذه التقنية تتضمن تطبيقات مختلفة تتجم عنها الآثار الآتية:

- استعمال هذه التقنية مرتبط بموازنة البرامج القائمة على النتائج؛
- استعمال هذه التقنية مرتبط بالتسيير القائم على دمج ميزانية التسيير وميزانية التجهيز؛
- استعمال هذه التقنية مرتبط بالأدوار والمسؤوليات المتعلقة بموازنة البرامج القائمة على النتائج؛
- تقليص فترة التقدير له تأثير مباشر على دورة الموازنة المقترحة.

**سادسا: عرض الموازنة:** ونعني بها الوثائق المتعلقة بالموازنة العامة، حيث أنه في الديمقراطيات الحديثة تتميز الوثائق الموازنية بما يلي:<sup>1</sup>

- الزام الحكومة بتقديم الحسابات حسب قاعدة نظامية، إلى مستعملي المعلومات الميزانية؛
  - تكون شفافة وشارحة، بمعنى عرض الميزانية يسمح بالمعرفة التامة في أوانها بصفة منظمة لمجمل المعلومات المتعلقة بالموازنة؛
  - تكون الأداة العملية الأكثر أهمية المعدة من طرف الحكومة، لأن محتواها وعرضها يعبر عن الأهداف السياسية الكبرى للدولة؛
  - تسهيل وتفضيل النقاش المفتوح حول اختيارات الميزانية، مع ربط الوسائل بالأهداف.
- عرض وثائق الموازنة يجب أن يجيب على احتياجات المعلومات المتعلقة بالموازنة من طرف المستعملين الرئيسيين، المواطنين، المسيرين، ووثائق الموازنة تسمح للبرلمانيين بمعرفة الأهداف الكبرى وأولويات الحكومة في أفق يتجاوز السنة المالية، وأيضا معرفة أولويات ومردودية برامج الحكومة، وضمان أن كل وزارة تتحمل مسؤولياتها بالتركيز على تقييم النتائج.

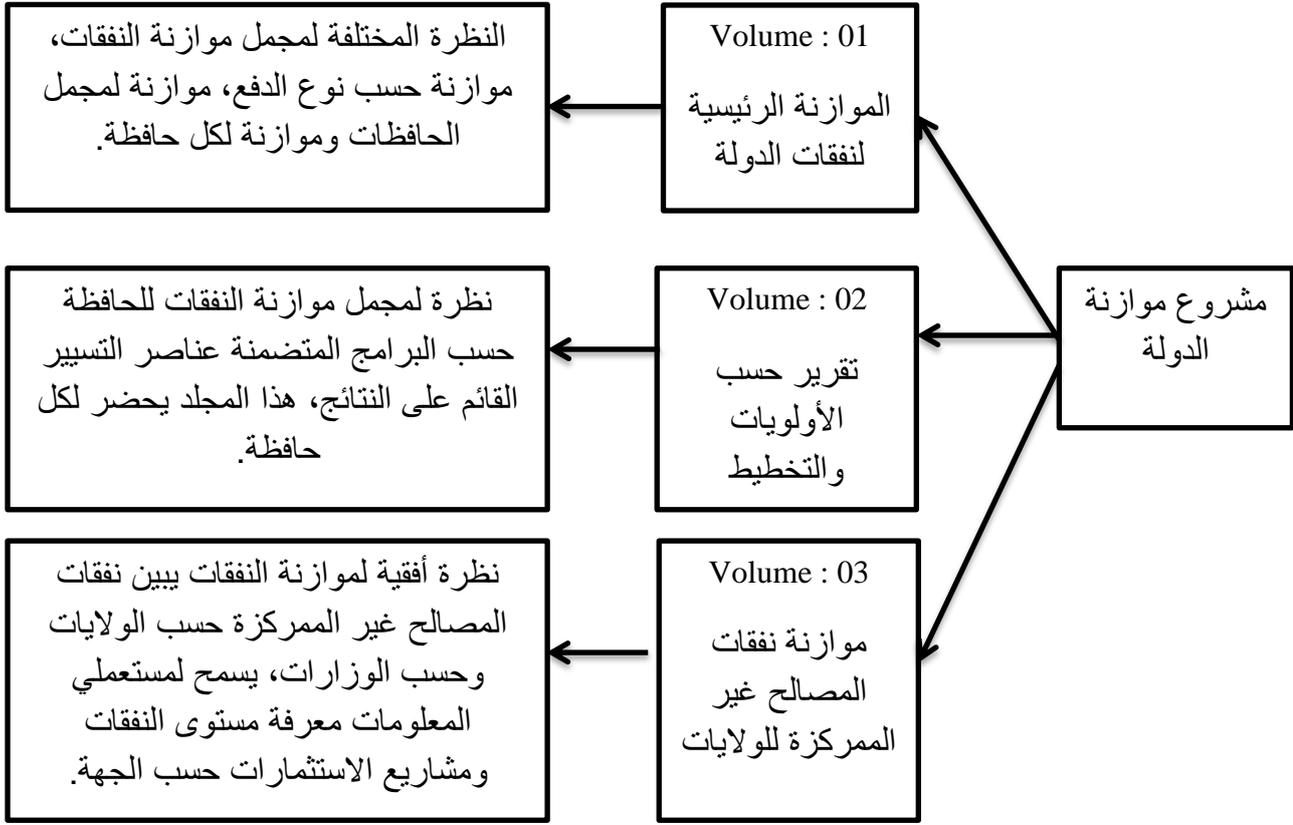
أما بالنسبة للمكلفين فوثائق الموازنة تسمح لهم بمعرفة أوجه إنفاق الأموال، أما بالنسبة للمسيرين فوثائق الموازنة تبين لهم التوجهات الاستراتيجية للحكومة، والأولويات الجديدة، المخططات الاستراتيجية والعملية المرتبطة بالأهداف والنتائج المنتظرة لبرامج الوزارة والدولة.

فمشروع موازنة الدولة الحالي يمكن تعويضه بالمجلدات الثلاثة الآتية:

- مشروع موازنة الدولة؛
  - تقرير حول الأولويات والمخططات؛
  - موازنة النفقات للمصالح غير الممركزة للولايات.
- والشكل الآتي يوضح أهداف كل مجلد من هذه المجلدات.

<sup>1</sup> - 'Rapport sur les options de budgétisation, op, cit, p : 3- 73. - Projet de modernisation des systèmes budgétaires'

الأهداف



Source : projet de modernisation des systèmes budgétaires ”rapport sur options de budgétisation op, cit, p : 3-89.

من خلال الشكل السابق يتبين أن مشروع الموازنة الجديدة يقدم في شكل ثلاث مجلدات (volumes):  
المجلد الأول: الموازنة الرئيسية لنفقات الدولة: يعطي نظرة شاملة للموازنة حسب الوزارات وحسب البرامج، ويسمح بإعطاء معلومات هامة تسمح بالتحليل والترجمة الملائمة والسريعة للميزانيات السنوية، ويحتوي هذا المجلد على قسمين:

- القسم الأول: خطة نفقات الحكومة.

- القسم الثاني: الموازنة الرئيسية للنفقات حسب الحافظات.

إن ما يتوفر عليه هذا الجزء من معلومات خاصة بتوزيع الميزانية العامة للدولة، وفق الحقائق ووفق البرامج ووفق الأصناف الكبرى للنفقات يجعله من أهم الوسائل، والذي يسمح للمعنيين بتحليل وتفسير محتويات الميزانية العامة للدولة بكل سهولة، ذلك أن هذا الجزء يكشف عن تفاصيل بعض المعلومات الموازنية التي كانت غامضة نوعا ما في النظام السابق لهذا المشروع.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص: 193.

**المجلد الثاني: تقارير حول الأولويات والتخطيط:** يعتبر تقرير الأولويات والتخطيط ملحقاً بمشروع قانون المالية يقدم هو الآخر أمام البرلمان على سبيل الدلالة فقط دون التصويت عليه، فهو يقوي قدرتهم التشريعية لأنه يساعد على توضيح اختياراتهم في التصويت على الاعتمادات، تقدم هذه التقارير السنوية حسب الوزارات معلومات مفصلة عن الأولويات، البرامج والمبادرات، الأهداف والنتائج المنظرة، الاحتياجات للموارد، الميزانية المفصلة، وهذا لمدة تفوق السنة، ويحتوي هذا المجلد على أربعة أقسام.

- القسم الأول: يمثل رسالة الوزير التي تمثل إفساحاً واضحاً عن مهمة الوزارة وأهدافها؛
- القسم الثاني: يرفق بحافظة الوزارة، يقدم معلومات مالية وغير مالية عن الحافظة؛
- القسم الثالث: تخطيط سنوي مفصل بالبرامج؛
- القسم الرابع: معلومات أخرى.

**المجلد الثالث: ميزانية النفقات للمصالح غير الممركزة للولايات:** يعطي هذا المجلد نظرة حول التوزيع الجغرافي لنفقات الميزانية العامة للدولة حسب المصالح غير الممركزة، ويعتبر وسيلة مهمة توضع بين أيدي البرلمان لكنه غير معني بتصويته، ويحتوي هذا المجلد على ثلاث أقسام:

القسم الأول: يقدم التوزيع الإقليمي للميزانية: توزيع النفقات الإجمالية حسب الولايات.

القسم الثاني: يقدم التوزيع الإقليمي للحافظات: توزيع نفقات الحافظات حسب الولايات.

القسم الثالث: يقدم ميزانية النفقات حسب الولايات: توزيع نفقات الولايات حسب الحافظة والبرنامج.

**سابعا: نظام المعلوماتية لتحضير الموازنة:** استعمال أدوات الإعلام الآلي والتكنولوجيات الحديثة سوف يسمح لوزارة المالية والمسيرين بتتبع تطور معطيات الموازنة بداية من تقديمها وحتى تنفيذها على مختلف المستويات، وفي هذا السياق قامت الحكومة بإنشاء وكالة الإعلام الآلي للمالية العمومية وهي تحت وصاية الوزير المكلف بالمالية، بحيث تتولى الوكالة المهام الآتية:<sup>1</sup>

- المساهمة في تصميم وتطوير وتنسيق نشر الأنظمة الجديدة للإعلام الخاص بالميزانية والمالية والمحاسبة التابعة للدولة ويكون ذلك بالاتصال مع هيكل وزارة المالية والوزارات والمؤسسات المعنية.
- المساهمة في تعريف وتنفيذ سياسة الإعلام والتكوين التي تنجر عن نشر النظام المدمج لتسيير الميزانية على مستوى مصالح الدولة، وكذا نشر الأنظمة الجديدة للإعلام الخاص بالميزانية والمالية والمحاسبة التابعة للدولة.

- ضمان إيواء أنظمة الإعلام الآلي المركزية المتواجدة واستغلالها وصيانتها.
- وبهذه الصفة تساهم الوكالة فيما يأتي:

❖ تنفيذ المخطط التوجيهي للإعلام الآلي لوزارة المالية؛

<sup>1</sup> المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم: 08-94 المؤرخ في 10 مارس 2008 ، المتضمن إنشاء وكالة الإعلام الآلي للمالية العمومية وتنظيمها ومهامها وسيرها، الجريدة الرسمية رقم : 14.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

- ❖ ضمان مجمل وظائف الإعلام الآلي المشتركة لاسيما في مجال تسيير معايير الأمن والهندسة التقنية؛
- ❖ ضمان مساعدة المستعملين بالاتصال مع مراكز الاختصاص لكل هيكل معني.
- يمكنها أن تقدم خدمات للمؤسسات والهيئات المعنية في المجالات المرتبطة بنشاطها والتي من شأنها:
  - ❖ ترشيد نفقات تجهيز الإعلام الآلي والشبكات؛
  - ❖ تقديم الدعم والمساعدة التقنية في تقييم مشاريع تجهيز الإعلام الآلي والشبكات؛
  - ❖ الفصل في إمكانية الإنجاز التقني لمشاريع الإعلام الآلي؛
  - ❖ إجراء الخبرة على الدراسات المتصلة بمشاريع التجهيز الكبرى للإعلام الآلي والشبكات، المقترحة للتسجيل بمدونة الاستثمارات العمومية؛
  - ❖ متابعة إنجاز مشاريع التجهيز الكبرى للإعلام الآلي والشبكات وتقييمها؛
  - ❖ مساعدة السلطات العمومية في تقييم الدعم الذي تقدمه في مجال تجهيزات الإعلام الآلي والشبكات ومتابعته؛
  - ❖ تقديم خدمات المساعدة التقنية والاستشارة والدراسة وتدقيق الحسابات والهندسة والتكوين في المجالات المرتبطة بنشاطها؛
  - ❖ ضمان اليقظة التكنولوجية والتصديق الإلكتروني للهيئات تحت وصاية وزارة المالية.
- النظام المدمج لتسيير الموازنة تم تطويره في إطار عصرنة نظام الموازنة، والمهمة الأساسية لهذا النظام هو نشر الوثائق المتعلقة بالموازنة العامة للدولة بصفة كلية وأنية.
- فالنظام الحكومي لعصرنة تحضير الموازنة العامة يتطلب أن يكون مندمج كلياً مع نظام تنفيذ النفقات العامة حسب نظام "SIGBUD" \* للسماح بالمتابعة الفورية للموازنة التي تم إعدادها وتنفيذها، وهناك أسلوبين للتحضير:<sup>1</sup>
  - نظام تحضير الموازنة مدمج مع التنفيذ؛
  - نظام تحضير منفصل يصب في نظام التنفيذ.
- 1- النظام المدمج لتحضير الموازنة:** الشكل التالي يوضح هيكل النظام أين أسلوب تحضير الموازنة يكون مدمج مع أساليب أخرى مالية (دفتر الأستاذ، حسابات الدفع، حسابات القبض، المشتريات، الجرد) تشكل نظام محاسبي معلوماتي مدمج، ويعد نموذج الموازنة على مرتين، في حالة تحضير الموازنة وفي حالة التنفيذ، هذا النموذج الموازني يستعمل لإنتاج تقارير الانحرافات بين الموازنة والنفقات الحقيقية، وقد حدد المختصون في هذا الميدان صفة التطبيق المدمج حسب النموذج الإنجليزي المطور "FMIS" لنظام المعلومات المالية، أو النموذج المعروف في فرنسا بصفة أقل "SIGF"، نظام المعلومات للتسيير المالي

\* SIGBUG: هو برنامج يهتم بتقدير ومتابعة الموازنة الخاصة بكل وزارة وكل هيئة عمومية.

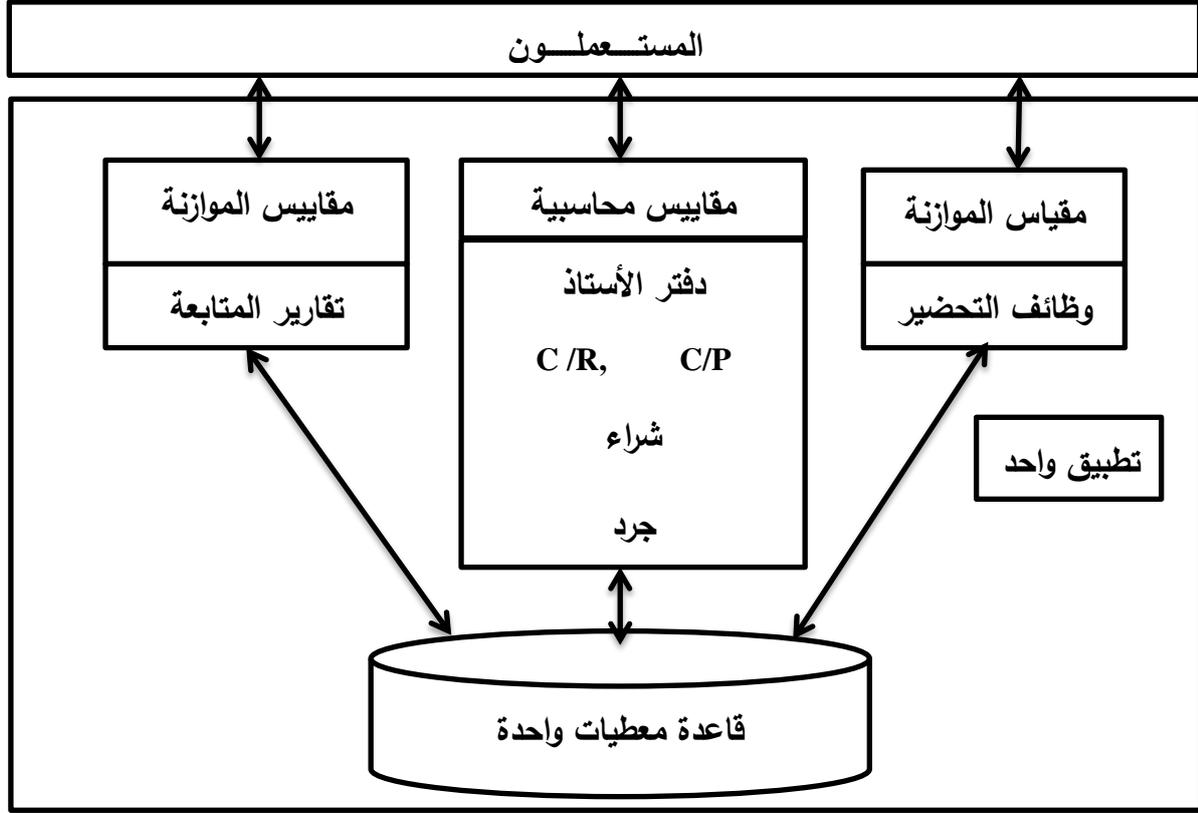
<sup>1</sup> - projet de modernisation des systèmes budgétaires "rapport sur options de budgétisation, op, cit, p : 3- 113.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

والموازني، أنظمة "SIGF" عبارة عن تطبيقات مطورة حسب الحاجة، أو يتم شراؤها على أساس تجاري ويتم تطبيقها.

الشكل (5-3): نظام التحضير الموازني المدمج.



Source : Crc Sogema, projet de modernisation des systèmes budgétaire, rapport sur les options de budgétisation, op, cit, p :3-314.

من خلال تحليل ودراسة الشكل السابق نلاحظ أن:

- نتيجة تحضير الموازنة موجودة على مستوى التنفيذ، أي ليس هناك ضرورة للتحويل من جانب لآخر؛
- التنفيذ مؤطر مباشرة من طرف الموازنة ولا توجد أي نفقة يمكن الالتزام بها خارج إطار الموازنة المصادق عليها؛
- يكون من السهل الوضع الآني للموازنة في أي لحظة (لما يتم تعديل الموازنة عن طريق نقل من حساب إلى آخر لتنظيم التحولات أثناء التنفيذ)؛
- قياس الموازنة عن طريق التطبيقات الكبرى يدعم بالقليل أو بالكثير إجراءات تحضير الموازنة (التحكم والتحويل)، وفي الغالب الهيئات تحضر موازنتها بمساعدة أدوات مثل برنامج إكسال EXCEL والتحويل داخل التطبيقات قبل انطلاق التنفيذ؛
- هذه الأنظمة الكبيرة توضع حتى تكون مستغلة بأسلوب مركز (قاعدة معلومات)، إذا المواقع غير المركزية (وزارات قطاعية) يتم ربطها بشبكة مركزية وهذا نظرا لأهمية وجود شبكة معلومات عملية وفعالة؛

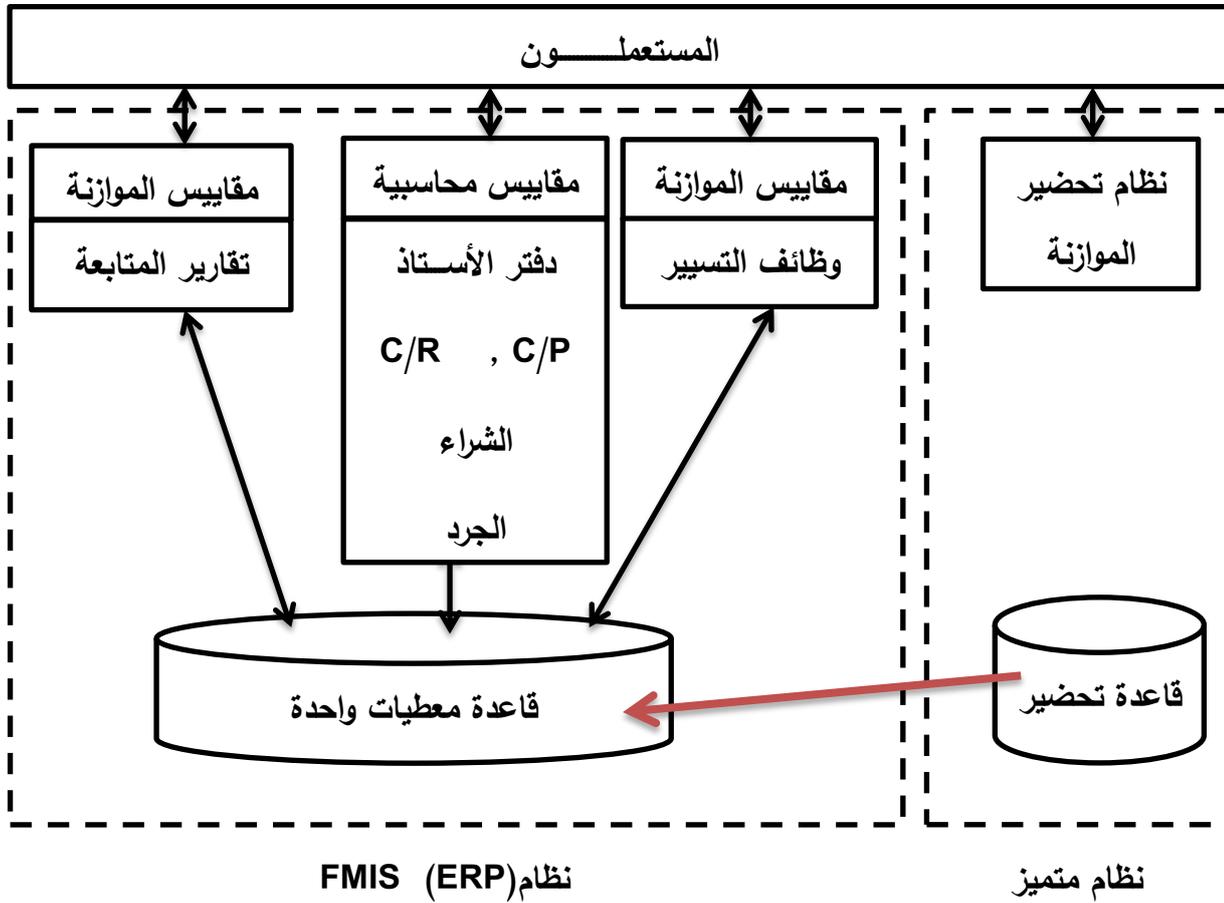
## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

- حاليا، هذه الشبكة المركزية الحكومية غير موجودة في الجزائر، لكن هناك مبادرة حكومية متعددة القطاعات ومبسطة لها في إطار التحضير متعلقة بالإشعار بنظام يستطيع أن يكون جاهزا للتطبيق من 2 إلى 5 سنوات.

2- نظام تحضير الموازنة المنفصل: الشكل الموالي يوضح هيكل النظام أين يكون نموذج تحضير الموازنة نظام متميز، منفصل عن نظام تنفيذ النفقات (نظام محاسبي)، النظام المحاسبي ممسوك بنفس النموذج الموازني من جانب النتائج المرتبطة بإجراءات تحضير الموازنة، كذلك متابعة تنفيذ النفقات يمكن أن تتم عبر أسلوب محاسبي مركزي، أما نظام تحضير الموازنة فيستعمل خلال ثمانية أشهر من السنة (ن-1)، أما نظام التنفيذ فيستعمل خلال الاثني عشر شهر اللاحقة.

الشكل (4-5): نظام تحضير الموازنة المنفصل.



Source: Crc Sogema, rapport sur les option de budgétisation, op, cit, p :3-115.

نظام تحضير الموازنة المنفصل يوضح الخصائص التالية:

- يسمح بتحديث إجراءات تحضير الموازنة بدون انتظار وضع نظام تنفيذ النفقات (نظام محاسبي)؛
- التطوير المحكم لنموذج تحضير الموازنة يسمح بتغطية احتياجات الجزائر، وبالتالي يعكس حقيقة تحضير موازنة الحكومة؛
- تعديلات الموازنة خلال السنة، في نظام التنفيذ لا يمكن أن تتعكس آليا على نظام الموازنة، بل تكون هناك حاجة لإعادة التوافق بين النظامين.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

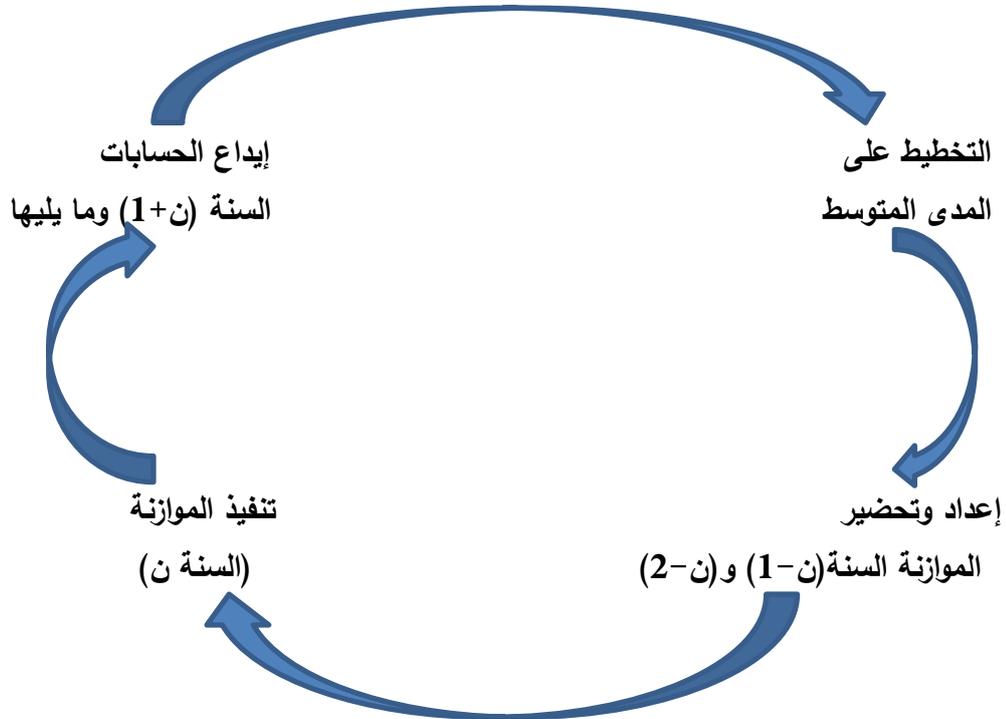
ثامنا: الأدوار والمسؤوليات: دور المسير المسؤول عن موازنة البرامج في الجزائر جديد، ويمثل حجر الزاوية في الإصلاح.

فدور المسير المسؤول لموازنة البرامج أثناء مرحلة التخطيط، يكون داعم للمسؤول المباشر في إعداد تخطيط البرامج في سياق التسيير القائم على النتائج، وهو مكلف الآن بإعداد الأهداف الاستراتيجية والعملية، النتائج، الأنشطة الممكنة المتضمنة المشاريع الكبرى للدولة ومؤشرات الأداء، فالمسير المسؤول عن موازنة البرامج يشارك في مراجعة مخطط الاستثمار على المدى الطويل لبرنامجهم. خلال مرحلة تحضير الموازنة، المسير المسؤول عن موازنة البرامج يستقبل أغلفة الموازنة من مسؤوله المباشر، ويوزعها للمسؤولين التابعين له بتعليمه تبيين التوجهات المرغوب فيها. أثناء مرحلة التنفيذ، المسير يقوم بالمتابعة والرقابة لكل النشاطات المسؤول عنها لتبرير الموارد والوسائل المستعملة في إطار أحكام التسيير القائم على النتائج، ففي مرحلة إيداع الحسابات المسير المسؤول عن موازنة البرامج يجب عليه شرح الانحرافات المرتبطة بالموازنة.

#### المطلب الثالث: دورة الموازنة المقترحة.

دورة الموازنة عبارة عن سلسلة مراحل، أين موازنة الدولة تخطط، ويصادق عليها وتنفذ، ومن ثم الوصول إلى النتائج، كما تسمح بتسهيل التخطيط وضمان الوصول إلى الاستعمال الأمثل لموارد الدولة، بفضل الإنفاق حسب الأولويات، ويمكن تمثيل مراحل دورة الموازنة كما هو موضح في الشكل الآتي.

الشكل (5-5): العلاقة بين مراحل دورة الموازنة.



Source : Ministère des finances, projet de modernisation des systèmes budgétaires, phase2, Algérie, 2009 p : 08.

من خلال الشكل السابق نلاحظ أن هناك أربعة مراحل للموازنة العامة تتمثل فيما يلي:  
أولاً: **مرحلة التخطيط على المدى المتوسط:** التخطيط المتوسط الأجل هو جمع مستمر للمعلومات عن تطور كفاءة وفعالية الاحتياجات المالية للبرامج، ويستند هذا بشكل خاص على التخطيط لاحتياجات الزبائن وتقييم التكاليف من قبل الوزارات المعنية، وهو أيضا بمثابة جمع المعلومات عن ظهور متطلبات جديدة لدعم تطوير المبادرات الجديدة أو المشاريع الكبرى للدولة.

في الوقت نفسه تجمع وزارة المالية معلومات عن تطور النفقات والمداخيل (الإيرادات)، وتحيين تقديرات توازن الموازنة ، بالإضافة إلى المعلومات الصادرة عن الوزارات المنفقة، وتستند وزارة المالية على مؤشرات الاقتصاد الكلي لتقييم القدرات المالية للحكومة.

على أساس هذه المعلومات يتم مناقشة أهداف الحكومة وتقرر التدابير والإجراءات التي سوف تتخذها الدولة، وهي تنعكس في برنامج الرئيس، رئيس الحكومة، وهذه التوجيهات تؤخذ بعين الاعتبار في النهاية من طرف الوزارات في تحضير خططهم الاستراتيجية، ثم في وضع إطار النفقات المتوسطة الأجل (CDMT)\*.

**ثانياً: مرحلة إعداد وتحضير الموازنة:** تنقسم هذه المرحلة إلى جزئين وكل جزء يتضمن مجموعة من الخطوات.

#### 1- تحديد الأغلفة المالية (مخصصات الموازنة): وتتم بالخطوات الآتية:<sup>1</sup>

**الخطوة 0: خطاب حول الموازنة:** في تاريخ لا يتعدى شهر أكتوبر من السنة (ن-2) يقوم وزير المالية بإيداع خطاب الموازنة للسنة (ن-1)، الذي يعطي إشارة الانطلاقة لعمليات إعداد موازنة السنة (ن)، فخطاب الموازنة للسنة (ن-1) يعرض السياسة الاقتصادية، الجبائية، الميزانية والمالية للحكومة، بالإضافة إلى التقديرات المتعددة السنوات لإيرادات ونفقات الدولة بما في ذلك السنة (ن)، كما يمكن لخطاب الموازنة للسنة (ن-1)، الإعلان عن التوجهات الجديدة المؤثرة في السنة (ن).

**الخطوة 1: تفعيل النفقات المتوسطة الأجل الوزارية (CDMT):** ابتداء من شهر سبتمبر إلى غاية شهر ديسمبر من السنة (ن-2)، تعيد الوزارات المنفقة النظر في إطار النفقات على المدى المتوسط (CDMT) الذي يتضمن توقعات النفقات لعدة سنوات للسنة (ن) والسنوات الأربعة الموالية التي تعكس الأهداف المحددة في الخطة الاستراتيجية للوزارة.

إطار النفقات المتوسطة الأجل الوزارية (CDMT) هي أداة لبرمجة الموازنة على عدة سنوات والتي تلبي الاستراتيجيات الوزارية في شكل أغلفة مالية توجه للبرامج والبرامج الفرعية (المستوى العالي)

\* يسمى أيضا بإطار الإنفاق على المدى المتوسط القطاعي.

<sup>1</sup> - Ministère des finances, projet de modernisation des systèmes budgétaires, phase2, op, cit pp : 21- 22.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

كما يسمح بتحديد المخصصات بين الوزارات على أساس الأموال المخصصة للوزارة، إذن هي أداة هامة في إطار إعداد الموازنة تحت الضغط.

إطار الإنفاق على المدى المتوسط المحين أثناء تحضير الموازنة للسنة (ن-1) يتضمن أيضا تقدير متعدد السنوات للنفقات، بحيث تدعم المديرية العامة للميزانية الوزارات للمساعدة في وضع تقديرات قوية، على عكس دورة الموازنة الحالية حيث التقديرات الأولى للنفقات تعد من قبل الوزارات في شهر أفريل من السنة (ن-1) وهي تغطي سنة واحدة فقط.

**الخطوة 2: تفعيل إطار النفقات المتوسطة الأجل الإجمالي (CDMT global):** تقوم وزارة المالية بتعيين توقعات النفقات متعددة السنوات للدولة وتوقعات الإيرادات، وتعيين إطار النفقات على المدى المتوسط الإجمالي خطوة تطبق أيضا من سبتمبر إلى ديسمبر من السنة (ن-2)، فيتم تحديد العجز أو الفائض في الموازنة المقبول وفقا لتوجيهات الموازنة المحددة، ومقارنة تقديرات الإيرادات والنفقات، إذا كان العجز متوقع مسبقا، كما يمكن اتخاذ تدابير لزيادة الإيرادات أو تخفيض الإنفاق.

في دورة الموازنة الحالية، توازن الموازنة المستهدف لا يحدد قبل شهر جويلية وهو محدد انطلاقا من النفقات عوضا عن الإيرادات.

**الخطوة 3: التحكيم للأغلفة المالية:** في شهر جانفي من السنة (ن-1) بناء على قاعدة توازن الموازنة المستهدف تكون تقديرات الإيرادات ونفقات الدولة إجمالية (CDMT global)، فالمديرية العامة للميزانية تحضر لتخصيص أغلفة مالية بناء على قاعدة الأخذ في الاعتبار الأهداف وتوجيهات الحكومة والتوازن الموازن المستهدف، فهذا التخصيص يأخذ بعين الاعتبار المبادرات التي أعلن عنها في خطاب الموازنة السابق.

تسجل توصيات المديرية العامة للميزانية في مذكرة يتم عرضها على مجلس الوزراء للموافقة عليها، وإعطاء الأغلفة المالية القاعدية للوزارات، ففي دورة الميزانية الحالية لا يوجد هناك تحكيم للأغلفة المالية قبل الأخذ في الحسبان مقترحات المبادرات الجديدة بل هناك تحكيم على أساس النفقات، في حين أن دورة الموازنة الجديدة التحكيم يجري تحت قيد توازن الموازنة المستهدف الذي يحدد على أساس الإيرادات.

**2- تحديد الأغلفة النهائية:** وتتضمن الخطوات الآتية<sup>1</sup>:

**الخطوة 4: تعليمة توجيهية:** دائما وفي جانفي من السنة (ن-1)، وبعد موافقة مجلس الوزراء على الأغلفة المالية، تعد المديرية العامة للميزانية مذكرة توجيهية لكل وزارة حتى تقدم لها أغلفتها المالية القاعدية وكذا

<sup>1</sup> - Ministère des finances, projet de modernisation des systèmes budgétaires, phase2, op, cit pp : 24- 25.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

التعليمات الخاصة بتحضير الموازنة، وتستطيع أن تشير التعليمات إذا لزم الأمر إلى الأهداف الموجودة تحت الضغط أو إعطاء تعليمات عن إمكانيات طلب اعتمادات مالية جديدة لمبادرات جديدة.

في دورة الموازنة الحالية، يتم إعداد مذكرات توجيهية في شهر مارس من دون معلومات مسبقة بشأن مواصلة المبادرات الجارية، لذلك نرى أن المذكرات التوجيهية لا تشكل قيود صارمة كما هو الحال في الدورة الجديدة للموازنة.

**الخطوة 5: تعديل إطار النفقات متوسطة الأجل (CDMT) الوزارية:** كذلك في شهر جانفي من السنة (ن-1)، تعدل الوزارات المنفقة إطار النفقات متوسطة الأجل الوزارية (CDMT)، حتى تعكس مستوى الاعتمادات المخصصة لها في التعليمات أو المذكرات التوجيهية، فإطار الإنفاق متوسط الأجل المعدل يستعمل كدليل في إعداد موازنة البرامج في نظام تحضير الموازنة المدمج SIGBUD.

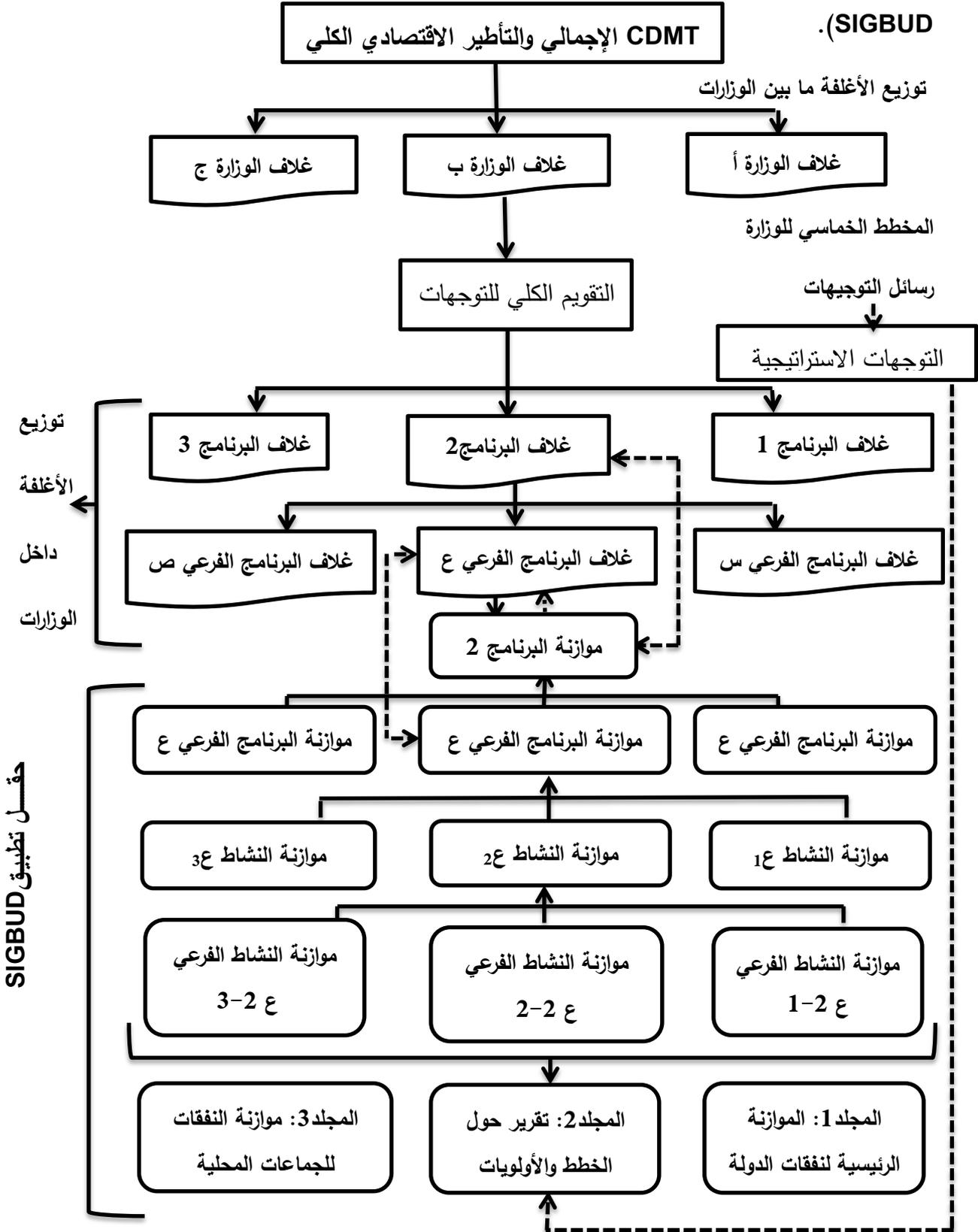
**الخطوة 6: إعداد مشروع الموازنة:** تقوم الوزارات بناء على المعلومات الواردة في مذكراتهم التوجيهية، من شهر جانفي إلى شهر ماي من السنة (ن-1)، بإعداد موازنة برامج جديدة في نظام SIGBUD للسنوات (ن)، (ن+1)، (ن+2)، فيما أن (CDMT) هو أداة للتوقعات متوسطة الأجل للأغلفة الوزارية، فإن ميزانية البرامج هي أداة مفصلة (وصولاً إلى مستوى الأنشطة) في الأجل القصير (حتى السنة ن+2).

تصنف ميزانية البرامج النفقات العامة بالتفصيل، لأنها تسمح بتنفيذ الموازنة على أساس الأداء لأن موارد الموازنة مخصصة بوضوح حسب النشاطات، لبلوغ هذا المستوى من التفاصيل، فموازنة البرامج تتطور حسب طريقة تصاعدية، لأن الأعوان ذوي المسؤولية الأدنى يسجلون توقعاتهم للموازنة بواسطة تطبيق برنامج SIGBUD، هذه التوقعات تنقل إلى مستوى أعلى فيما بعد للمصادقة، وبهذه الطريقة يتم تجميع هذه التوقعات حتى تنتج موازنة البرامج للوزارة، ففي المستويات العليا لتسيير الوزارات، يكون من المهم، قبل المصادقة على التوقعات التي أعدها المسيرين للتأكد من أن موازنة البرامج تتوافق مع الأغلفة الوزارية، هذه الخطوة ضرورية لأنه يجب مراعاة الملاحظات التوجيهية لتسهيل هذه العملية، والأغلفة المالية الممكن منحها حسب نظام SIGBUD للمسيرين، وهذا يسمح للإدارة العليا بالإشراف على تطوير موازنة البرامج من خلال توجيه المسيرين حسب الموارد المتاحة.

على الرغم من أن CDMT يفصل التوقعات لمستوى البرامج الفرعية، مما يمكن الوزارات عند تحضير موازنة البرامج من مراجعة مخصصات الموازنة داخل البرنامج، والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل (5-6): إطار الإنفاق على المدى المتوسط وموازنة البرامج (تأطير اقتصادي كلي وحقل تطبيق

(SIGBUD).



Source : Ministère des finances, projet de modernisation des systèmes budgétaires, op, cit, p : 26.

يوضح الشكل السابق إجراءات إعداد الموازنة في إطار الإصلاح والتي تتضمن مركبتين أساسيتين، سيرورة تنازلية لتشكيل إطار موازني على المدى المتوسط في النهاية، بعد ذلك سيرورة تصاعدية لبناء موازنة البرامج في شكل إطار الإنفاق على المدى المتوسط وتتضمن المراحل السابق ذكرها ما يلي:<sup>1</sup>

❖ يتضمن إطار الموازنة على المدى المتوسط غلafa ماليا إجماليا يتم تحديده من طرف المصالح المركزية، وكذا المناقشات حول تقدير التكاليف الحالية وعلى المدى المتوسط لخيارات السياسة العامة حيث يعتبر وثيقة تنبؤ بالسياسة العامة على أفق متعدد السنوات، باعتباره أداة لضبط النفقات والموارد المتوفرة والتناسق بينهما مع تحديد سقف النفقات حسب القطاع باعتباره أساس تحضير الموازنة ويمر إعداد إطار الموازنة على المدى المتوسط بالخطوات الآتية:

- تحديد القيود الاقتصادية الكلية؛
- إعداد المخطط الاستراتيجي الوطني وتحديد أولويات الدولة؛
- تحديد المخصصات بين الوزارات على المدى المتوسط، حسب القيود الكلية للموارد والمخطط الاستراتيجي.

❖ يعتبر إطار الإنفاق على المدى المتوسط أداة لبرمجة الموازنة عبر تحويل الاستراتيجية الوزارية من شكل غلاف مالي إلى برامج وأنشطة، يستعمل لتحديد المخصصات داخل الوزارة، كما يعد وسيلة للبرمجة متعددة السنوات وتصنيف النفقات العامة وفق موازنة البرامج التي تعتبر موازنة قائمة على الأداء تتم خطوات تحديد إطار الإنفاق على المدى المتوسط في حدود الغلاف المالي المخصص للوزارة وتحديد لكل برنامج أو برنامج فرعي ما يلي:

- تحديد الأهداف والنتائج المستهدفة ومؤشرات الأداء لاستعمالها في قياس مدى تحقيق النتائج بالإضافة إلى تحديد الأنشطة التي تعتبر وسيلة لتحقيق الأهداف؛
- تقييم التكاليف على المدى المتوسط؛
- ترجمة جميع برامج الوزارة في مخطط النشاط المالي.

**الخطوة 7:** مراجعة المعالم الكبرى وتحقيق التوازن: في شهر جوان من السنة (ن-1) المديرية العامة للميزانية تجمع وتعالج اقتراحات نفقات الموازنة من الوزارات والتحقق من صحة المعلومات الواردة، والتأكد من أن المبادرات الجديدة لم تدمج في اقتراحات إنفاق الموازنة، وضمان مطابقة التعديلات المقدمة من الوزارات، فالمديرية العامة للموازنة تقوم بتحديث توقعاتها لإيرادات الدولة وإعادة تقييم توازن الموازنة تبعا لمراجعة المعلمات الاقتصادية والتوازن العام عن طريق وزارة المالية.

<sup>1</sup>- Crc Sogema, **projet de modernisation des systèmes budgétaires**, phase 2, programme de troc commun manuel des participations, Ministère des finances, Algérie, 2010, p : 38- 39.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

**الخطوة 8:** تحديد الأغلفة النهائية: في شهر جوان من السنة (ن-1)، المديرية العامة للميزانية تضمن توازن الموازنة المراجعة، وإعداد التوصيات لتخصيص الأغلفة النهائية التي تحترم توازن الموازنة المستهدف، في هذه المرة المبادرات الجديدة المشاريع الجديدة والمبادرات الملغاة سيتم دمجها في التوصيات بعد ما يتم تحليلها مع إعطائها الأولوية من طرف المديرية العامة للميزانية.

استمرار المبادرات الحالية عموما هو عملية مثيرة للجدل إلى حد ما، هذه الأسئلة سيتم حلها عموما على مستوى مسيري المديرية العامة للميزانية والوزارة المنفقة للتحكيم على المبادرات الجديدة، فالحد الأقصى من الخلافات الإدارية يجب أن تحل بين مسيري المديرية العامة للميزانية والوزارات المنفقة، فالاختلافات في الآراء التي لم تحل على هذا المستوى سوف تحول بطبيعة الحال للمناقشة على المستوى الوزاري، والفصل فيها أثناء تقديم الأغلفة المالية النهائية المقترحة من طرف المديرية العامة للميزانية أمام المجلس الوزاري المشترك، ثم مجلس الحكومة، وعليه فإن مجلس الوزراء سيتخذ قرارا نهائيا بشأن التحكيم في الأغلفة النهائية.

**الخطوة 9:** الانتهاء من الموازنات المفصلة: تبعا للتحكيم النهائي في الأغلفة المالية من طرف مجلس الوزراء، تحدد في شهر جويلية وشهر أوت للسنة (ن-1) الأغلفة النهائية للوزارات المنفقة، وطبيعة المبادرات الجديدة التي يتعين الاضطلاع بها، بدعم من المديرية العامة للميزانية، يمكن للوزارات المنفقة وضع اللامسات الأخيرة لميزانياتها المفصلة، عن طريق تحديث البيانات التي تم إدخالها بالفعل في SIGBUD، ودمج المبادرات الجديدة التي وافق عليها مجلس الوزراء.

**الخطوة 10:** إعداد المشروع الأولي لقانون المالية: في شهر سبتمبر من السنة (ن-1) تقوم الوزارات المنفقة بإعداد تقريرها عن الأولويات والتخطيط (RPP) على أساس الخطة الاستراتيجية للوزارة، واقتراحات الموازنة النهائية التي أعدت في الشهر السابق، والتقرير عن الأولويات والتخطيط في السنة الأولى، الذي يبين الخطة الاستراتيجية لأهداف برنامج الوزارة. ففي إطار الموازنة بالبرامج للأهداف خاصة لأنه سوف تتم مقارنتها بالنتائج أثناء المساءلة.

في نفس الوقت المديرية العامة للميزانية تحضر المشروع الأولي لقانون المالية الذي يتضمن الأجزاء التالية:

الجزء الأول: يتضمن أحكاما تتعلق بجباية الإيرادات العامة؛

الجزء الثاني: يثبت رخص البرامج واعتمادات الدفع لكل وزارة ومؤسسة وكذا الأحكام المتعلقة بحسابات التخصيص الخاص والحسابات التجارية؛

الجزء الثالث: يحتوي الأحكام المتعلقة بالتسيير المالي ومحاسبة الدولة؛

الجزء الرابع: يحتوي على الحالات المتعلقة بالإيرادات، الاعتمادات المقترحة للسنة، الحسابات الخاصة للخزينة وتوازنات الموازنة المالية والاقتصادية.

المشروع الأولي لقانون المالية يمثل توقعات الاعتمادات للسنوات (ن+1) و(ن+2)، وطلبات الترخيص بجمع الضرائب والرسوم للسنة ن، وتجدر الإشارة إلى أن مشروع قانون المالية يجب أن يميز بين الأحكام الدائمة والمؤقتة، وإذا لم تكن فترة تطبيق الحكم محددة فإنه يطبق بشكل دائم.

ويرافق المشروع الأولي لقانون المالية أثناء عرضه بالوثائق التالية:

- تقرير حول التوقعات الاقتصادية في الأجل المتوسط؛
- الملاحق التوضيحية، تفصل تقديرات إيرادات الدولة؛
- وثائق الموازنة المعدة وفقا لموازنة البرامج، وهي:
  - ❖ ميزانية نفقات الدولة موزعة حسب نوع الاعتمادات؛
  - ❖ تقارير عن الأولويات والتخطيط (RPP) التي أعدتها الوزارة؛
  - ❖ التوزيع الإقليمي للموازنة أي الأموال المخصصة للولايات.
- جدول الاعتمادات المتعلق برخص البرامج؛
- قائمة حسابات الخزينة الخاصة؛
- حالة القوة العاملة.

**الخطوة 11:** الموافقة على المشروع الأولي لقانون المالية: في شهر سبتمبر من السنة (ن-1) يقدم المشروع الأولي لقانون المالية للمجلس الوزاري المشترك، مجلس الحكومة ومجلس الوزراء للموافقة عليه.

**الخطوة 12:** خطاب حول الموازنة: على أكثر تقدير في 8 أكتوبر من السنة (ن-1) يعرض وزير المالية خطابا حول الموازنة يحدد السياسة الاقتصادية، الضريبية، المالية والميزانية، توقعات الإيرادات والنفقات لعدة سنوات، المبادرات الجديدة والمشاريع الكبرى والتخفيضات في الموازنة أو تدابير مساعدة الاقتصاد.

خلال إعداد الخطاب، يقوم وزير المالية بتحديث توازن الموازنة على أساس التغييرات في الظروف الاقتصادية، فمن الممكن تعديل الأغلفة المالية لتعكس التغييرات في آخر لحظة حتى يتمكن من تقديم خطابه حول الموازنة.

**الخطوة 13:** اختبار مشروع قانون المالية والموازنة: خلال شهر أكتوبر من السنة (ن-1)، تدرس لجنة المالية والميزانية مشروع الموازنة ويمكنها في نهاية المطاف اقتراح التعديلات اللازمة.

**الخطوة 14:** النقاش حول الموازنة: من شهر أكتوبر إلى شهر ديسمبر من السنة (ن-1) يناقش المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة مشروع قانون المالية للموافقة على الموازنة، حيث أن الإيرادات مصادق عليها بتصويت واحد عام، أما النفقات فتخضع للتصويت حسب كل وزارة ومؤسسة عامة.

**الخطوة 15:** التوقيع على قانون المالية: في شهر ديسمبر من السنة (ن-1) يقوم رئيس الجمهورية بالمصادقة على قانون المالية بناء على توجيهات المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

**ثالثا: مرحلة تنفيذ الموازنة:** تدوم هذه المرحلة على امتداد السنة (ن)، ويمكن أن تحمل تعديلات في شكل تحويلات أو قانون المالية التكميلي، وتتم هذه المرحلة بالخطوات التالية:

**الخطوة 16:** تنفيذ الموازنة: خلال السنة (ن) يرخص المسيرون بالالتزامات والمدفوعات مع الالتزام بالمعايير التي حددها قانون المالية، وذلك لتحقيق الأهداف المحددة في تقرير الأولويات والتخطيط.

أثناء تنفيذ الموازنة يقوم المسيرون باستمرار بمراقبة نتائجهم، بهدف تحقيق أهدافهم والمسطرة في تقرير الأولويات والتخطيط، واحترام الحدود الموضوعة لاعتمادات الدفع، وتراخيص الالتزام.

**الخطوة 17:** قانون المالية التكميلي: خلال السنة (ن) إذا كان من الضروري تعديل الاعتمادات المالية أو عائدات الدولة، فمن الممكن أن يتم إعداد قانون مالية تكميلي لتكملة أو تعديل أحكام قانون المالية خلال السنة فقوانين المالية التكميلية تحتوي على نفس أجزاء قانون المالية والتي نظيف لها:

- تقرير تفصيلي على التغيرات المدخلة على قانون المالية الأولي؛

- أي وثيقة يمكن أن تقدم معلومات جديدة.

**رابعا: مرحلة تقديم الحسابات:** تمر هذه المرحلة بالخطوات التالية:

**الخطوة 18:** التحضير وتقديم الحسابات الإدارية: في شهر جوان من السنة (ن+1) يقوم المسيرون بإعداد الحسابات الإدارية، التي وردت والتي تمت مراقبتها من طرف مجلس المحاسبة. يجب تقديم الحسابات الإدارية في ثلاث طرق مختلفة:

❖ محاسبة الخزينة: تعكس الإيرادات والنفقات للسنة وفقا لمواعيد التحصيل والسداد؛

❖ محاسبة التنفيذ (العامة): تعكس جميع المعاملات على أساس التأكد من الحقوق والواجبات، أين العمليات تأخذ بعين الاعتبار السنة التي تتعلق بها بغض النظر عن تاريخ الاستلام أو الدفع؛

❖ المحاسبة التحليلية (حسب النشاط): حيث التكاليف مخصصة لمختلف المبادرات المتخذة في إطار البرنامج حسب النشاط.

فالمحاسبين العموميين هم المسؤولون عن مسك حسابات الدولة وضمان نزاهة سجلات المحاسبة واحترام القواعد المحددة من طرف المحاسبة العمومية.

**الخطوة 19:** قانون ضبط الميزانية: ويتضمن جانبين:

- إعداد القانون المتضمن ضبط الميزانية: اعتبارا من شهر سبتمبر للسنة (ن+1) القانون المتضمن ضبط الميزانية المحضر يأخذ بعين الاعتبار تنفيذ قانون المالية للسنة (ن)، وقوانين المالية التكميلية للسنة نفسها.

- المصادقة على قانون ضبط الموازنة: قبل واحد جوان من السنة (ن+3) يجب أن يوضع في البرلمان مشروع قانون ضبط الميزانية، أين الحسابات الإدارية وفعالية التسيير تكون محل تقييم ومصادقة.

المبحث الثاني: الإصلاح المحاسبي كدعامة للإصلاح الموازي.

نظرا لتطور وتشعب نشاط القطاع العام وتوسع الإدارة المالية الحكومية أصبح من الضرورة تكيف نظام المحاسبة العمومية مع هذه الأوضاع، بغية توفير بيانات مالية ذات جودة عالية تسمح بتحقيق الشفافية والإفصاح الكامل والدقيق حول المعاملات المالية في القطاع العام، مما دفع بوزارة المالية وتحت إشراف المديرية العامة للمحاسبة بتنفيذ مشروع إصلاح نظام المحاسبة العمومية يهدف إلى إعداد مخطط محاسبي جديد للدولة يتماشى مع المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام، ويعوض مدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية القائم على الأساس النقدي، والذي لا يستطیع التعبير بصفة حقيقية عن كافة المعاملات المالية للدولة، مما أدى بالدولة إلى المبادرة بإصلاح نظام المحاسبة العمومية بإعداد مخطط محاسبي جديد يقوم على أساس الاستحقاق، ويعبر عن الوضعية الحقيقية للذمة المالية للدولة، مما يساهم في تخفيف حدة العبث بالمال العام كخطوة جديّة نحو حصر الممتلكات العامة وربطها بنظام رقابي صارم للتدقيق في مخرجات نظام المحاسبة العمومية،

المطلب الأول: النظام المحاسبي الحالي ومدونة حسابات الخزينة.

تم تصميم نظام المحاسبة العمومية القائم على أساس مدونة مجموعة حسابات الخزينة العمومية لتلبية أغراض الرقابة على حركة التدفقات النقدية الناتجة عن تنفيذ الموازنة العامة للدولة، وفق الأساس النقدي في إثبات القيود المحاسبية، مما يؤثر مباشرة على جودة البيانات المالية لمخرجات النظام المحاسبي التي تركز على بيان المركز المالي للخزينة العمومية، وهو ما يفسر محدودية المعلومات المعروضة في البيانات المالية المستمدة مباشرة من نظام محاسبة الخزينة العمومية.

أولاً: مدونة حسابات الخزينة: هي عبارة عن جدول يضم الحسابات الخاصة بالعمليات التي تقوم بها الخزينة العمومية، أعدتها وزارة المالية على مستوى المديرية العامة للمحاسبة DGC لتسهيل عملية تقييد العمليات المالية المنجزة من طرف الخزينة العمومية، وإحكام الرقابة على المال العام، وتضم هذه المدونة تسع مجموعات من الحسابات، كل مجموعة تختص بتسجيل نوع خاص من العمليات وهي كما يلي:

- المجموعة الأولى: الصندوق والحافطة المالية؛
- المجموعة الثانية: عمليات الموازنة؛
- المجموعة الثالثة: عمليات الخزينة؛
- المجموعة الرابعة: ودائع الهيئات المكتتبة لدى الخزينة؛
- المجموعة الخامسة: عمليات الترتيب والتسوية؛
- المجموعة السادسة: النتائج؛
- المجموعة السابعة: الديون المضمونة من طرف الدولة؛
- المجموعة الثامنة: حقوق الدولة؛
- المجموعة التاسعة: محاسبة القيم غير الفاعلة.

كل مجموعة من المجموعات السابقة مقسمة إلى عدد من الحسابات العامة، والتي بدورها تنفرع إلى حسابات رئيسية هي الأخرى، كذلك تنفرع إلى حسابات فرعية مدرجة ضمن جدول مقسم إلى ثماني خانات مفصلة كما يلي:

- الخانة الأولى: تسمى بالحساب الخاص وتحمل رقم الحساب الرئيسي؛
- الخانة الثانية: وتضم رقم الحساب الفرعي للحساب الخاص (الرئيسي)؛
- الخانة الثالثة: تحتوي على عنوان أو اسم مجموعة الحسابات؛
- الخانة الرابعة: تبين المحاسب العمومي المكلف بتسيير الحسابات، ونجد في هذا الصدد عدة أصناف من المحاسبين العموميين للدولة مثل: العون المحاسب المركزي للخزينة، أمين الخزينة الولائي، المحاسبين السامين للدولة، المحاسبين الثانويين؛
- الخانة الخامسة: توضح عدد الحالات الإحصائية المعدة؛
- الخانة السادسة: تبين الحساب الذي يعمل مع الحساب الفرعي طبقا لقاعدة القيد المزدوج؛
- الخانة السابعة: والتي تلزم بإظهار الحساب في إحدى حالاته الثلاث، إما مدين أو دائن وإما الرصيد؛
- الخانة الثامنة: تحتوي على ملاحظات تبين المرجع القانوني لفتح الحساب المعني سواء أكانت قوانين، مراسيم، تعليمات، إجراءات،... تحدد طبيعته وطريقة عمله والمخولين بمسكه.

**ثانيا: محدودية النظام المحاسبي الحالي:** يخضع التقييد المحاسبي للعمليات المالية الخاصة بالأموال العمومية إلى مدونة حسابات الخزينة الصادرة في التعليمات العامة لوزارة المالية سنة 1967، التي خضعت لعدة تعديلات من أجل تكيفها مع المتغيرات الاقتصادية وكذا المتطلبات الجديدة للنشاط المالي والمحاسبي للدولة، كان آخرها المخطط المحاسبي للدولة وفق النموذج الفرنسي سنة 1995، ولكن بالرغم من هذه التعديلات بقي الإطار المحاسبي للدولة عاجزا عن تأدية الدور المنوط به نظرا لعدة نقائص منها:<sup>1</sup>

**1-** قصور المدونة على إعطاء نظرة شاملة حول ذمة الدولة: حيث تقتصر عملية التقييد المحاسبي في إطار المحاسبة الحالية للدولة على تسجيل عمليات الصندوق أي العمليات الخاصة بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات المدرجة ضمن تنفيذ قانون المالية، فمدونة حسابات الخزينة تخدم فكرة محاسبة الصندوق مهمة بذلك أهم عناصر ذمة الدولة من أملاك عقارية ومنقولة، حقوق الدولة وديونها، التي تتم متابعتها خارج الإطار المحاسبي من طرف مختلف المصالح المعنية، الأمر الذي يترتب عنه سوء التسيير لهذه العناصر من ذمة الدولة نظرا لصعوبة التحكم في المعطيات الخاصة بالقيمة الحقيقية لها وكذا

<sup>1</sup> - أمال حاج جاب الله، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير، دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الإصلاح المحاسبي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS)، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، نوفمبر 2014، ص: 772.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

تطورها، ولعلّ أحسن مثال عن ذلك هو حقوق الدولة لدى المؤسسات العمومية التي تتميز بغياب نظرة شاملة على مبالغها ومنحى تطورها لعدم أخذها بعين الاعتبار ضمن الإطار المحاسبي الحالي.

2- جمود ترقيم حسابات المدونة: إنّ ترقيم حسابات المدونة نظام تنقصه المرونة، فالاعتماد على الترميم الخطي أثر سلبي على تجانس ووحدة المدونة، نظرا لمحدوديته في التكيف مع التعديلات المتكررة التي تفرضها العمليات الجديدة أو التغيير في النشاطات الممارسة من طرف الدولة، إلى جانب هذا فإن عناوين الحسابات تتميز في كثير من الأحيان بعدم دقتها وعدم تناسبها مع محتوى وطبيعة العمليات التي تكون موضوع التقييد المحاسبي.

3- صعوبة تركيز العمليات المحاسبية بسبب سوء تنظيم الإطار المحاسبي الحالي: فهذا الأخير لا يتماشى مع التقنيات المحاسبية الجديدة لمعالجة المعلومات، التي تتطلب وجود نظام للإعلام الآلي يسهر على تركيز مختلف العمليات المحاسبية المتواجدة عبر كل مراكز التسجيل المحاسبي، بل إنّ عملية التركيز في أغلب الأحيان لا تتم في الآجال المناسبة، مما يسبب تأخرا في حصر المعلومات واتخاذ القرارات، وهو ما يقف حاجزا أمام تجسيد سياسة ترشيد النفقات العمومية وكذا التسيير العصري للمالية العامة.

4- تعقيد وصعوبة استغلال النتائج والوثائق المحاسبية: إنّ مجمل الوثائق المحاسبية المعتمدة في إطار تطبيق المدونة الحالية تتميز بتعقيدها وعدم سهولة استغلالها، ولعلّ السبب الرئيسي في ذلك هو الاعتماد على الحسابات العامة التي تلخص مجمل العمليات المنفذة دون التطرق إلى تفاصيلها، أي دون إعطاء معلومات دقيقة على مختلف تقسيمات هذه العمليات، الأمر الذي يصعب من عملية التحليل والمقارنة، إلى جانب تميز هذه الوثائق بطابعها الجزئي والتقليدي، حيث لا تستجيب إلى المتطلبات المحاسبية الجديدة لاسيما في مجال معرفة ذمة الدولة. فإلى جانب هذه النقائص فإن النظام المحاسبي يعرف:

- غياب الحسابات المماثلة لحساب الاستغلال والميزانية الموجودة في المحاسبة الخاصة؛

- ازدواجية السلطة السلمية الممارسة على قابض الضرائب؛

- عدم وضوح صلاحيات العون المحاسب المركزي للخزينة ACCT.

**المطلب الثاني: ضرورة إصلاح نظام المحاسبة العمومية.**

تعد المحاسبة العمومية أداة تنفيذ الموازنة العامة للدولة، فعملية تنفيذ النفقات العامة تتم وفق الاعتمادات المفتوحة في قانون المالية، وعليه فإن أي عملية إصلاح للمحاسبة العمومية ترتبط بصفة آلية مع الجانب الموازني، أما فيما يتعلق بالجانب المتمثل في إعادة هيكلة إجراءات النفقات العمومية، فقد تم تكليف مكتب استشارات فرنسي GIP-ADETEF حيث تم إبرام العقد سنة 2006، ليتم الشروع بعد ذلك في إعداد مخطط محاسبي جديد يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

أولا: الإطار العملي لإصلاح المحاسبة العمومية: يعد هذا المشروع جزءا من مشروع عصرنة أنظمة الموازنة العامة، حيث يسمح هذا الجزء بتحسين فعالية ومرونة النفقة من خلال تقليص الإجراءات الإدارية

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

المتعلقة بها من مرحلة الالتزام إلى دفع النفقة، وهو مرتبط بالجوانب المتعلقة بالإعلام الآلي ونظام المعلومات.

لقد تم الشروع في إنجاز هذا المشروع في سنة 2007، حيث أوكلت مهمة إعداد الدراسات المتعلقة بهذا الجزء إلى مجمع الاستشارات الفرنسي Gip-ADETEF الذي قام بدراسة تشخيصية وتحليلية للواقع المحاسبي الحالي من مختلف جوانبه التنظيمية (شبكة المحاسبين العموميين، هيكلية الخزينة العمومية...)، وكذا مشروع المخطط المحاسبي لسنة 2006، وعلى هذا الأساس تمت صياغة استراتيجية للقياس وفق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العمومي IPSAS، حيث تهدف هذه الاستراتيجية إلى:<sup>1</sup>

- وضع تصور جديد لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية 'circuit de la dépense'؛

- الانتهاء من صياغة مخطط محاسبي جديد للدولة؛

- إعادة تنظيم مصالح وزارة المالية وكذا الوزارات المنفقة؛

- تطوير إطارات وزارة المالية وكذا الوزارات حول الإجراءات الجديدة لتنفيذ النفقات العمومية.

**ثانيا: أهداف النظام المحاسبي الحكومي:** يسعى نظام المحاسبة الحكومية إلى تحقيق عدد من الأهداف التي تركز في:<sup>2</sup>

- تبويب البيانات في شكل تقارير مالية لخدمة الأطراف الداخلية والخارجية؛

- توفر المعلومات اللازمة لوضع الخطط ورسم السياسات عن الفترة المقبلة؛

- فرض الرقابة اللازمة على سير العمليات المالية للتأكد من مطابقتها للتعليمات الصادرة بشأنها.

ويمكن عرض أهداف النظام المحاسبي بشكل تفصيلي كما يلي:

- 1- توفير المعلومات اللازمة للمساءلة:** ويقصد بالمساءلة تقديم تفسيرات عن أعمال الوحدة الحكومية إلى السلطات التشريعية أو أي جهة لها الحق في طلب ذلك ويمكن حصر أهداف المساءلة في الآتي:
  - المساءلة المالية: من خلال بيان مدى الالتزام بالتشريعات والضوابط المالية وانتظام السجلات وسلامة التقارير المالية وصدقها في التعبير عن أداء الوحدة الحكومية؛
  - المساءلة الإدارية: وذلك من خلال بيان أن الموارد المخصصة للوحدة قد استخدمت بكفاءة ودون إسراف وأن الوحدة الحكومية تراعي الاقتصادية في عملها؛
  - المساءلة عن الأداء: وذلك من خلال بيان مدى كفاءة وفاعلية تنفيذ البرامج والأنشطة الخاصة بالوحدة الحكومية.

<sup>1</sup> - أمال حاج جاب الله، مرجع سابق، ص: 778.

<sup>2</sup> - بولرباح غريب، ليلي ريمة هيدوب، دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي (IPSAS)، في خلق توافق النظم المحاسبية الدولية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS)، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، نوفمبر 2014، ص: 758.

2- توفير معلومات لتقييم نتائج نشاط الوحدة الحكومية خلال السنة: عن طريق:

- المقارنة بين النتائج الفعلية والمخططة في الموازنة المعتمدة تشريعياً؛
- بيان الأداء المالي ونتائج العمليات.

3- توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات ورسم السياسات العامة: وذلك من خلال:

- توفير معلومات لمقارنة نتائج نشاط العام الحالي مع الأعوام السابقة؛
  - بيان العلاقة بين المدخلات والمخرجات في العمليات والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الحكومية؛
  - إظهار أي قيود قانونية أو تعاقدية على موارد الوحدة الاقتصادية الحكومية وأي مخاطر أخرى محتملة.
- 4- توفير المعلومات المفيدة لمجهزي الموارد الحاليين والمرتبين: أو أي مستخدم آخر يهتم بتقديم الخدمات التي تقدمها الوحدة الحكومية وتحديد مدى قدرتها مستقبلاً على تقديم هذه الخدمات.
- 5- توفير معلومات تفيد تقييم أداء الوحدة الحكومية: من خلال بيان كلفة الخدمات المقدمة ومقارنتها بأسعار تقديمها، وكذلك من خلال بيان قدرة الوحدة الحكومية على تخفيض التكاليف والاستغلال الأمثل للموارد المخصصة لها.

6- توفير معلومات عن المساهمات الاجتماعية: التي قدمتها الوحدة الحكومية في ظل القوانين والتعليمات المعمول بها.

المطلب الثالث: أهداف ومتطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية.

دخول الجزائر في اتفاقيات وعلاقات مع عدة دول ومنظمات دولية، مثل البنك العالمي وصندوق النقد الدولي، وضعها أمام حتمية الاستجابة للمعايير الدولية في مجال المحاسبة العمومية، التي تعمل على إيجاد لغة موحدة تسمح بإجراء مقارنات بين مختلف الدول، وهو ما لا يسمح به الإطار المحاسبي الحالي نظراً لصعوبة إدماج محاسبة الدولة ضمن المحاسبة الوطنية التي تعد أهم وسائل المقارنة الدولية.

أولاً: مفهوم وأهداف معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: إن النمو الكبير والملحوظ في التجارة الدولية والانتشار الواسع والسريع للشركات متعددة الجنسيات، وشركات المحاسبة الدولية، وحركة رؤوس الأموال في مختلف البورصات العالمية وما ترتب على ذلك من توسيع لقاعدة المستخدمين للمعلومات المحاسبية، أظهرت أهمية وجود قوائم مالية تحتوي على معلومات قادرة على تخطي حدود الدول، وتكون مقروءة ومفهومة لكل ومن هنا كان من الواجب وضع معايير محاسبية دولية تسمح بالتوافق بين مختلف الأنظمة المحاسبية.

1- مفهوم معايير المحاسبة الدولية: هناك مجموعة من المفاهيم:<sup>1</sup>

- تعرف المعايير المحاسبية بأنها عبارة عن مجموعة من المقاييس والإرشادات المرجعية الوضعية والمحددة، يستند إليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع.

<sup>1</sup> - بولرياح غريب، ليلي ريمة هيدوب، مرجع سابق، ص: 760.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

- هي نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات.

- يعرف المعيار المحاسبي على أنه مقياس أو نموذج أو مبدأ أساسي يهدف إلى تحديد أساس الطريقة السليمة لتحديد وقياس وعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

وبالتالي يمكن اعتبار المعايير المحاسبية على أنها كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها الزامية أو اختيارية، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلاً أو مرجعاً سواء كانت نصوص تشريعية أو تنظيمية أو توصيات، صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم الميدان المحاسبي، بالإضافة إلى أنها تعد معايير محاسبية.

إن وجود المعايير المحاسبية يعزز موضوعية المخرجات المحاسبية حيث أن موضوعية القياس التي تتطلبها المحاسبة لا يمكن تحقيقها إلا بوجود إطار نظري متكامل يحكم عملية التطبيق.

#### 2- أهداف معايير المحاسبة الدولية: تتمثل هذه الأهداف في:<sup>1</sup>

- تطوير المحاسبة العمومية في مختلف دول العالم؛
- مقارنة المحاسبة العمومية بالمحاسبة المالية الاقتصادية؛
- تطبيق مبدأ محاسبة الحقوق المثبتة (محاسبة الذمة المالية) ويقصد بالحقوق المثبتة كل النواتج أو الإيرادات المثبتة منذ ظهور الحق، أي مجموع الحقوق المستحقة التي تكون محلاً لأمر بالتحصيل يكرس حق الدائن العمومي، حيث تعطى قراءة أوضح لمالية الدولة؛
- تحقيق النوعية في عرض التقارير المالية العمومية؛
- تحقيق الشفافية والمصادقية والموثوقية على المعلومات المالية العمومية وجعلها قابلة للمقارنة سواء على المستوى المحلي أو الدولي؛
- تطبيق منطوق الأداء إذ على الدولة تجاوز تسجيل أملاكها المنقولة وغير المنقولة وكل استثماراتها كنفقات، وإنما تقييدها في جانب الأصول تهتك بمرور الزمن، وفي المقابل تسجيل مصاريف الموظفين والموردين في جانب الخصوم، عملاً بمبدأ القيد المزدوج.

ثانياً: متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: يتوجب على الدولة الجزائرية توفير مجموعة من المتطلبات تساعد على تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وهذا لجعل البيئة ملائمة:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> خضير خبيطي، يونس مونه، نظام المحاسبة العمومية الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS)، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، نوفمبر 2014، ص: 798.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص: 804-805.

**1- إصلاح نظام المحاسبة العمومية:** نظرا لما يعاني منه نظام المحاسبة العمومية الجزائري من أوجه القصور في مختلف جوانبه، لذا يجب على الدولة إيجاد نظام محاسبي جديد، خاصة بعد تجميد مشروع المخطط المحاسبي للدولة (PCE) وهذا من خلال إصدار مجموعة من القوانين تستند إليها مؤسسات القطاع العام.

**2- تغيير أساس القياس المحاسبي:** نظرا لاعتماد نظام المحاسبة العمومية الحالي على الأساس النقدي، حيث أن هذا الأساس لا يساعد على تحقيق الإفصاح الكامل عن التزامات وحقوق الوحدات الحكومية هذا من جهة، ولا يوفر بيانات حول تطور أو توزيع عناصر الذمة المالية للوحدات الحكومية بتقييم الأصول والاهتلاكات ومتابعة المخزونات من جهة أخرى، لذا يتوجب تعديل أساس القياس بالتحول إلى الاستحقاق المحاسبي. وتجدر الإشارة إلى أن هذا الأساس يعطي السنة المالية شخصية معنوية لها ذمة مالية خاصة بها، حيث يتم تحميلها بكل ما يخصها من إيرادات أو مصاريف الأصول العينية ومتابعة اهتلاكها.

**3- تخفيف مركزية السلطة:** شهدت مؤسسات الدولة في العقود السابقة مركزية السلطة، حيث تتولى الحكومة جميع شؤون المستويات الإدارية الأخرى من تخطيط ورقابة، ونتج عن هذا الوضع تمييط نظم المعلومات المحاسبية في كل الوحدات الحكومية دون منح أي من هذه الوحدات سلطة تطوير هذه النظم، ونظرا لاختلاف الهدف بين كل وحدة حكومية وأخرى فإن تصميم البرامج والأنشطة ووحدات الأداء سيختلف في كل منها.

**4- تأهيل وتدريب العاملين في القطاع العام:** يتوجب على الجهات المعنية تأهيل أعوان المحاسبة العمومية: المحاسب العمومي، الأمر بالصرف، المراقب المالي، القاضي في مجلس المحاسبة..، علميا وعمليا من أجل ضمان التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المتوافق مع المعايير لذا يتوجب ما يلي:

- عقد دورات تدريبية بمشاركة الأكاديميين والمهنيين خاصة بتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛

- تطوير المناهج الدراسية في الجامعات ومراكز التكوين لكي تتضمن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

**5- الدعم والمساندة السياسية من متخذي القرارات:** إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر لا يتم إلا من خلال دعم ومساندة من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة (السلطة التشريعية السلطة التنفيذية..). لأن تبني هذه المعايير ضمن نظام المحاسبة العمومية يلزم توفير اعتمادات مالية كبيرة وكفاءات من أجل نجاحه.

**6- تبني تقنيات وتكنولوجيا حديثة في المؤسسات العمومية:** من أجل تسهيل عملية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتوجب توفير تكنولوجيا كافية وفعالة، لأن استخدام النظم المحاسبية الإلكترونية يزيد من سرعة التنفيذ فيما يتعلق بالعمل المحاسبي وبيتح فرصة الحصول على معلومات محاسبية أكثر دقة مما يكون له أثر إيجابي على التقارير المالية.

- ثالثا: مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام: لم يكن ليتم تطبيق معايير محاسبية دولية للقطاع العام موحدة على مستوى دول العالم، لو لم يكن لهذا التطبيق الموحد مزاياه وفوائده، وتتمثل في:<sup>1</sup>
- 1- **التناسق والتناغم:** ويعني ذلك قيام مؤسسات القطاع العام بتطبيق ذات المعايير والأسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، متجاوزة بذلك الحدود الجغرافية والسياسية، مما يعني توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي إظهار المعلومات المالية لمؤسسات القطاع العام بصورة متماثلة وموحدة، وبعبارة أخرى تدويل الممارسات المحاسبية.
  - 2- **قابلية المقارنة:** نظرا لتوحيد أسس وطرق المعالجات المحاسبية فإن النتيجة المباشرة هي قابلية المعلومات المالية التي أعدت على هذا النحو للمقارنة من قبل أصحاب العلاقة والمفاضلة على أسس واضحة بعيدا عن الاجتهاد والارتجالية، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات المرتكزة على المعلومات المحاسبية المتماثلة، والمفاضلة بين البدائل بناء على أسس سليمة وواضحة.
  - 3- **مواكبة متطلبات العولمة:** العالم الذي نعيش فيه أصبح صغيرا لتطور وسائل الاتصال وازدياد عمليات التبادل بين الدول واتساع حجم التكتلات السياسية والاقتصادية، والاعتماد على الاقتصاديات ذات الحجم الكبير وانتشار الشركات متعددة الجنسيات، وانتشار المنظمات المهنية العالمية التي تعنى بتنسيق الأمور على مستوى دولي، كل ذلك سمح بأن تطل العولمة مهنة المحاسبة في القطاع العام بإنشاء منظمة مهنية تعنى بشؤون المحاسبة على مستوى عالمي.
  - 4- **تلبية المتطلبات القانونية:** حيث أن كثيرا من الدول تنص صراحة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، ولا تملك حكومة وطنية أو محلية أو إقليمية تسعى إلى تحقيق وجودها وتحقيق الفعالية والكفاءة على المستوى الوطني إلا الانصياع إلى القانون.
  - 5- **تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين خارج نطاق الحدود:** حيث أن الحكومات لا يمكن أن تعتمد على نفسها دون غيرها، فقد تحتاج إلى ممولين للتوسع في عملياتها ونشاطاتها، ولا يمكن للمؤسسات التمويلية الدولية كالبنك الدولي أن يقوم بمنح قروض إلا في ضوء دراسة وافية للمواقف المالية للحكومات التي تحتاج إلى تمويل أداؤها المالي، ولا يمكن أن تكون هذه الدراسة إلا في ضوء معلومات مالية قد أعدت وفقا لمعايير محاسبية دولية موحدة.
  - 6- **قابلية الفهم وإمكانية وجود تصور موحد ومشارك للقوائم المالية:** إذ أن المعلومات المالية التي تعد على أسس مختلفة لا يمكن فهمها وقراءتها ويتطلب ذلك مزيدا من التوضيح والإفصاح عن الأسس التي أعدت المعلومات المالية على غرارها، وبالتالي غموض المعلومات المالية وعدم صلاحيتها لاتخاذ القرارات، وهذا يتنافى مع الهدف الرئيس من المعلومات المالية المتعلق بتزويد أصحاب العلاقة بمعلومات موثوقة وملائمة لمساعدتهم في اتخاذ قرارات رشيدة وعقلانية.

<sup>1</sup> - خالد جمال الجعرات، مرجع سابق، ص: 19.

7- إيجاد أساليب موحدة للتعامل مع القضايا العالمية المشتركة: ينطبق على كافة المواضيع التي تطرقت لها معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، حيث أن العالم يصغر يوما بعد يوم بفعل الثورة في الاتصالات، وتكاتف دول العالم في مواجهة كثير من القضايا المصيرية المشتركة، كما حصل أخيرا في مواجهة الأزمة المالية العالمية.

8- زيادة جودة المعلومات المالية: المعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، حيث أن هذه المعايير يتم وضعها من قبل خبراء في المحاسبة في القطاع العام، كذلك فمن شأن الأسلوب المتبع في إصدار هذه المعايير وخاصة التعليق على مسودات العرض والاستشارات المتاح لكل من يرغب في ذلك على مستوى كافة دول العالم، تعزيز المعرفة العلمية المحاسبية والمالية التي تتضمنها المعايير، مما ينتج عنه الوصول إلى معايير عالية الجودة، وينعكس بالتالي على جودة المعلومات المحاسبية العالية التي تم الوصول إليها بتطبيق هذه المعايير.

9- زيادة مستوى التنسيق والاتساق العالميين: تبرز إلى الواقع تكتلات اقتصادية وسياسية، مالية ونقدية، توجب التنسيق فيما بينها في كثير من القضايا التي تهم التكتل، كما هو حال الاتحاد الأوروبي الذي وصل على درجة متقدمة من التنسيق ليس فقط على مستوى الحكومات، بل على مستوى القطاعات الخاصة، فهو الآن يشهد وجود عملة نقدية موحدة، وتوجيهات على مستوى معظم القضايا الاقتصادية والمالية والمحاسبية، وما وجود معايير محاسبية دولية للقطاع العام إلا لتعزيز هذا التنسيق والاتساق.

10- تحقيق الشفافية والمصادقية والعدالة: ما تصبو إليه الحكومات هو الوصول إلى درجة عالية من الشفافية بحيث تعرض المعلومات المالية المركز المالي والأداء المالي وكيفية التصرف بالتدفقات النقدية في منشآت القطاع العام، ولا يتم ذلك إلا بمعرفة الأسس التي تم على غرارها إعداد المعلومات المالية ويؤيد ذلك أو يفيئه التغذية العكسية من أصحاب العلاقة عن مدى الاستفادة من المعلومات المالية المنشورة في ترشيد ما تم اتخاذه من قرارات، كذلك موثوقية المعلومات وعدالتها ومصادقيتها في تمثيل الواقع المالي للمنشآت الحكومية.

11- التخلص من عيوب الأساس النقدي: تطبيق الأساس النقدي أدى إلى وجود كثير من السلبيات والمساوئ، وخاصة فيما يتعلق بضعف الرقابة على المال العام، حيث تنتهي العلاقة بالنفقات عند صرفها، بالرغم من أن معظم الإنفاق ينتج عنه موجودات وأصول رأسمالية، فمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تضع بذلك الحكومات ومسؤوليها أمام حقيقة هامة بالتعامل مع المال العام بذات الطريقة التي يتعامل فيها القطاع الخاص مع أمواله، مما يلزم الحكومة بتطبيق هذه المعايير التي تساعد في عملية الرقابة على المال العام خاصة في ظل الإصلاحات الجديدة لاسيما مجال الرقابة.

المبحث الثالث: إصلاح النظام الرقابي كآلية لترشيد الإنفاق العام.

يتضمن مشروع الإصلاح في مجال الرقابة على الموازنة العامة مجموعة من التوجّهات التي تسمح للدولة بالسّهر على نجاح الإصلاح المدرج في مجال الموازنة العامة والمحاسبة العمومية، بما يتمشى والتحوّلات التي عرفتها أجهزة الرقابة في الدول التي تتبع هذا النهج من الإصلاح في المجال

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

المالي والموازني، وقد مسّ هذا الإصلاح الرقابة الإدارية داخل السلطة التنفيذية والرقابة الخارجية سواء كانت الرقابة البرلمانية أو المستقلة، بهدف تعزيز شفافية المعلومات المالية حول الاستعمال الأمثل للموارد العمومية، وترشيد الإنفاق العام بتحقيق الكفاءة والفعالية والاقتصاد في التنفيذ.

#### المطلب الأول: مظاهر إصلاح نظام الرقابة الإدارية.

تتم إجراءات الرقابة الداخلية على مستوى السلطة التنفيذية سواء كانت هيئة تابعة لوزارة المالية أو على مستوى الهيئات المنفذة للميزانية المالية في مختلف القطاعات الوزارية، وقد سمحت ورشات العمل مع ممثلي الوزارات بما يلي<sup>1</sup>:

- تشخيص الحالة المتعلقة بالرقابة المطلقة على النفقات العمومية للآمرين بالصرف؛

- التحديد لمختلف الاحتياجات في إطار تطوير إجراءات الرقابة.

الأحكام الحالية للرقابة على النفقات العمومية في الجزائر تنفذها الجهات الفاعلة (الأمر بالصرف والمحاسب) متماثلة وغير مختلفة تتضمن حصريا على رقابة قبلية شاملة لجميع النفقات العمومية التي تدفع.

**أولاً: نظم الرقابة والتدقيق:** نظام التحكم في ظل النظام الجديد للنفقات يفضل الطابع البعدي، فالرقابة السابقة محفوظة للنفقات التي تبرز الخطر الأقصى الممكن، وتتجلى الرقابة السلمية للنفقات التي تتكامل مع الإجراءات التي وضعت من أجل التكيّف مع مستوى الرقابة وفقا للاتفاق الذي أبرم بين المسير والمحاسب، وتكون الرقابة المالية منظمة على مختلف المستويات المحلية، أمّا تنظيم مهمّات التدقيق فتكون على المستوى المركزي ممّا يسمح لاتفاق الشراكة بين المسير والمحاسب بتحسين نوعية العمليات، ويتم تنفيذ خطة الرقابة وتطبيقها وتحليل التقارير للتأكد من مدى كفاية الإجراءات المنفذة وإعادة توجيه الرقابة اللاحقة على أساس التناقضات المثبتة<sup>2</sup>.

**ثانياً: رقابة المراقب المالي:** التأشير السابقة للمراقب المالي تعتبر ضمان للنفقات المحجوزة بهدف الالتزام الإجمالي السنوي أو للعمليات موضوع الالتزام والتي تعتبر عالية المخاطر<sup>3</sup>.

التسيير حسب موازنة البرامج يمنح مسؤولية أكبر للمسيرين وحرية أكثر لأهداف الاقتصاد والفعالية والكفاءة المحددة في هذه المسؤولية، ويجب المعاقبة على المسؤولية في حالة الفشل أو التعارض بين النتائج والأهداف، ومع ذلك فإن وزارة المالية تضمن التوازن الأكبر للميزانية وتكون قادرة على التحكم في تنفيذ الميزانية في المرحلة التمهيديّة لاعتمادات البرمجة، ويجب أن يتم ذلك مع رقابة مالية فعالة تنظم

<sup>1</sup>-Ministère des finances, **le contrôle hiérarchisé et le contrôle partenarial**, direction générale de la comptabilité, 2009, p01.

<sup>2</sup>-Ministère des finances, **Étude de nouveau système, éléments fondamentaux de synthèse**, direction générale de la comptabilité, 2006, p07.

<sup>3</sup>-Ministère des finances, **le contrôle de dépense en partenariat**, direction générale de la comptabilité, 2009, p10.

## الفصل الخامس:

### إصلاح المالية العامة لترشيد الإنفاق العام في الجزائر.

محاور الرقابة على تنفيذ الموازنة ومساعدة مديرية الميزانية على التّحكم في تنفيذ قوانين المالية من خلال تنظيم خدمة الأمرين بالصرف، ولذلك فإنّ الرقابة المالية تكون لضمان<sup>1</sup>:

- تجانس مجمل الوثائق التقديرية للميزانية والمحاسبية للأعباء التقديرية السنوية مع التخصيصات الميزانية السنوية للسنوات المقبلة وتغطية الإنفاق الإلزامي بما في ذلك التحكم في الرواتب والقوة العاملة؛
  - تقييم الدوائر والإجراءات التي تؤدي إلى إنتاج عقود ميزانية وعقود نفقات.
- ويتمحور تقديم المساعدة إلى دائرة الموازنة حول محورين:

- التدخل للمراقبين الماليين خلال دورة الموازنة ودعم إعداد قوانين المالية، فهم يشاركون في تحليل العوامل التي تبرز النفقات وتكاليف السياسات وتسهم في تشخيص مديرية الميزانية لمبلغ وطبيعة الموارد المطلوبة في إطار موازنة البرامج؛

- الوقاية من المخاطر المالية، المراقب المالي يكون في حالة علم والتزام الحذر بشأن التكاليف الإضافية المحتملة التي تتحملها القرارات الحالية أو السابقة، وانتهاج عملية تحديد سنوية للوقاية من المخاطر المالية والموازنية.

ينتج عن هذه الرقابة منح التأشير أو عدم منحها، لكن المهم الرأى المسبق اللازم فالمسير غير مرتبط برأى المراقب المالي لكن يجب عليه إعلامه بأسباب عدم احترام أو الالتزام برأيه.

**ثالثا: الرقابة الداخلية للنفقات:** الرقابة المالية الداخلية تعرف حسب مجمل الأحكام المنظمة، المشكلة والمحدّدة من قبل الإدارة والتي نفّذها المسيرون على جميع المستويات لمراقبة أعمالهم، وتمثّل أحكام هذا النوع من الرقابة في:

- إعادة تنظيم وبناء الرقابة الداخلية حول وظيفة محاسب الدولة؛
- تحديد المعايير النوعية للمحاسب بصفة دقيقة وملموسة، ويقابله أداء جهاز الرقابة المحاسبية الداخلية لكل عون في وظيفته المحاسبية للدولة؛
- توثيق الرقابة وما وراءها من الإجراءات؛
- تتبّع العمليات الرقابية اللازمة لضمان أرضية للمراجعة.

**رابعا: الرقابة على النفقات في إطار الشراكة:** رقابة الشراكة تهدف لضمان جودة إجراءات تنفيذ الإنفاق العام لجعلها فعّالة وتركيز الرقابة على الإنفاق الأكثر حساسية، فالنتائج المتوقّعة لضمان الممارسات الجيدة من قبل أجهزة التصريح وفقا لاتفاق الشراكة وإعادة الرقابة المبنية على النّقة والتكامل، ويكمن جانب الشراكة في<sup>2</sup>:

- الاتفاق بين الأمر بالصرف والمحاسب لإنجاز التدقيق؛
- طبيعة الشراكة للعملية بمساعدة من فريق مختلط؛

<sup>1</sup>- Ministère des finances, **Étude de nouveau système, Rapport de synthèse**, direction générale de la comptabilité, 2006, p36.

<sup>2</sup>- Ibid, p139.

- طبيعة متماثلة للتدقيق الذي يغطي أحيانا عمليات الأمر بالصرف والمحاسب؛
- التوقيع على اتفاق رقابة بالشراكة يضمن التزامات عكسية تبيّن آلية الشراكة.
- وأخيرا فإنّ إضفاء الطابع الرسمي على إدخال جهاز تحكّم من خلال اتفاقية شراكة مع التزامات متبادلة، ويتم تقييم قدرة الموظف على جزء من المراجعة المشتركة للمنظمة وإجراءات الخدمات وعند القيام بمراجعة تؤدي إلى نتائج مرضية، يمكن للمحاسب ببساطة ممارسة بعض الرقابة المحدودة بأثر رجعي، لضمان استمرار الممارسات الجيدة للأمر بالصرف وتسمح الرقابة بالشراكة ب:
- ضمان الجودة لإجراءات تنفيذ النفقات العمومية لتقديم الفعالية وتركيز رقابة النفقات الأكثر أهمية؛
- ضمان أحسن تطبيق لمصالح الأمر بالصرف في إطار يتّبع الشراكة واستعادة الرقابة المبنية على الشراكة والتكامل.

**خامسا: الرقابة السلمية للأخطار والتحديات:** الاستقامة في العلاقات بين الجهات الفاعلة المذكورة آنفا، وخاصة لتحديد فترات السداد وتجارب الرقابة السلمية للنفقات يمكن القيام بها حتى من دون دعم لوجستيكي للإعلام الآلي، وتسمح الرقابة السلمية للنفقات ب<sup>1</sup>:

- أفضل استهداف للرقابة على التحديات والمخاطر لاستقامة معالجة ملفات الخدمات؛
  - تحكّم أفضل لاسيما في فترات الأمر بالدفع لمبالغ ضخمة؛
  - تنظيم المعلومات اللازمة للآمرين بالصرف على الأخطاء المكتشفة؛
  - تطوير الممارسات الجيدة عند الأمرين بالصرف، والتي توصي بخطط عمل لتحسين العمليات ونوعية الملفات المعروضة؛
  - تعزيز الرقابة على التكاليف التي تتضمن مخاطر وتحسين الإطار القانوني للآمرين بالصرف.
- وفي الأخير أحكام الرقابة السلمية للنفقات تكون لتجديد العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب والتي تقوم على الثقة أكثر من عدمها، هذه الجهود للتسيير الجيد تسمح بالحصول على مدة دفع أسرع وتقوم الرقابة السلمية المطبقة على النفقات على<sup>2</sup>:
- تحديد واضح للتحديات والمخاطر من طرف المحاسب؛
  - التحديد من طرف المحاسب لمخطط رقابة مطبق في مستوى المخاطر المحددة؛
  - المصادقة على مخطط الرقابة من طرف السلطة السلمية للمحاسب؛
  - تنفيذ خطة الرقابة المصادق عليها والتحقق من صحة المبالغ المستردة بموجبها؛
  - المراجعة الدورية أو الظرفية للخطة المحددة.
- وتكمن معايير الرقابة في وجود معيارين رئيسيين وراء الرقابة السلمية على النفقات تسمح بإظهار:
- طبيعة النفقة؛

<sup>1</sup> - Ministère des finances, **le contrôle hiérarchisé et le contrôle partenarial**, op, cit, p03.

<sup>2</sup> - Ibid, p03.

- مبلغ النفقة.

وتحدّد معايير الرقابة السّلمية للنفقات مرة واحدة، وتكون أشكال الرقابة متنوّعة ومتكاملة في خطة الرقابة، ويمكن تحديد خطة للرقابة تشتمل على عدة خطوات:

- البحث لدى الأمرين بالصرف إذا لزم الأمر على حجم الدفع السنوي حسب طبيعة النفقة؛

- تحليل وتيرة الدفع وعلى الخصوص تحديد فترات الذروة وتوتّر الدفع؛

- تحليل القضايا من الناحية المالية ولكن أيضا أهمية هذا الإنفاق.

ويعد المصادقة على أحكام الرقابة المذكورة (تحديد القواعد لخطة الرقابة، التغيرات المحتملة لبعض النصوص التنظيمية ... ) الجدول الزمني للرقابة يكون حسب كل وزارة.

**المطلب الثاني: تقييم البرامج وفق مؤشرات الأداء.**

مجلس المحاسبة يبرمج كل سنة عمليات رقابة لنوعية التسيير لدى مختلف الهيئات والإدارات، لقياس النتائج المحققة بدرجة إنجاز الأهداف المحددة وإدارة المهمات القانونية وتوصيات السلطات العمومية، هذا العمل هو الآن غير متعلق بمراقبة النظامية لأنّ مجلس المحاسبة قد أدرك أنّ الرقابة المهمة هي رقابة نوعية التسيير أو الأداء لتقييم النتائج، وتقييم الاستخدام السليم للأموال العمومية لها أهمية كبيرة ومن شأنها أن توفر الشروط لتطوير<sup>1</sup>:

- فعالية تسيير الأموال العمومية؛

- شروط تسيير الهيئات العمومية؛

- مستوى الدعم من جانب الهيئات المعنية للمهام المخصصة لها؛

- الأداء المحقّق من دعوة المسيّرين لتطبيق شروط الاستعمال الحسن للأموال والموارد المتاحة لهم؛

- تنسيق الخدمات والجهود التي بذلت من قبل جميع المتدخلين لتحقيق الأداء الأفضل لممارسة هذه الرقابة، ومواجهة العقبات التي تحول دون ممارسة مجلس المحاسبة لمهامه في أحسن الظروف.

**أولا: شروط قياس نسب إنجاز الأهداف:** بعد التعرف على الأهداف يمكن قياس نسب إنجازها، ولتحقيق ذلك لابد من<sup>2</sup>:

- التعرف على الأهداف الطويلة أو القصيرة الأجل التي تعمل الجهة على تحقيقها؛

- ضرورة التنسيق بين الأهداف الطويلة والقصيرة الأجل (التكامل والتناسق)؛

- التعرف على الأهداف بدقة تامة، بحيث يمكن التحقق من أداء المسؤولين وتقييمه في مرحلة الإنجاز؛

- ضرورة مراعاة الشمولية في تحديد الأهداف بحيث تشتمل على المجالات المختلفة في القطاع موضوع التقييم والتي تمثل أهداف القطاع؛

- تحديد الفترة الزمنية اللاّزمة لتحقيق الأهداف مع وجوب التنسيق بينها؛

<sup>1</sup>- Cour des comptes, **le contrôle de performance**, forum régional des cours des comptes maghrébines programme GTZ « finances publiques et bonne gouvernance » Rebat 7-9octobre2008,p 06.

<sup>2</sup> - حنيش أحمد، مرجع سابق، ص 167.

- تحديد الأهمية النسبية لكل هدف تمّ وضعه في سلم الأولويات.

ثانيا: أهداف تقرير الرقابة على الأداء: تهدف تقارير الرقابة على الأداء إلى:

- إبلاغ السلطات العليا للدولة والجهات والأطراف ذات العلاقة بالنتائج التي تمّ التوصل إليها من خلال عملية التدقيق وإرفاق التوصيات اللازمة معها لتصحيح وتصويب الأوضاع والمسارات الخاطئة لاتخاذ القرارات المناسبة؛

- مساعدة الجهات الخاضعة للرقابة في كشف أوجه الضعف والقصور ونقاط الخلل والقوة وبيان طرق المعالجة اللازمة؛

- تمكين الجهاز الرقابي من متابعة النتائج في السنوات التالية لمعرفة مدى التزامها بالتوصيات التي أبدتها، كون التقرير وثيقة تحفظ الجهد الرقابي الذي بذله الجهاز؛

- يساهم في سلامة القرارات ودقة البرامج والخطط الموضوعة لارتكازها على بيانات صحيحة ومدققة.

ثالثا: قاعدة المعلومات الضرورية لقيادة مهمة التقييم.

المدقق يحتكم إلى مجموعة معلومات متضمنة على النشاطات والنتائج للبرامج ومقسمة بين مرحلة التخطيط ومرحلة الإنجاز، هذا التصنيف مضبوط حسب احتياجات وإمكانيات المجلس.

**1- مرحلة التخطيط:** جمع المعلومات يجب أن يجيب على ثلاث أهداف رئيسية<sup>1</sup>:

- تعريف البرنامج المقيم؛

- دراسة قابلية تنفيذ التقييم؛

- إعداد مخطط التقييم.

يتضمن تعريف البرنامج تحديد بعض العناصر الأساسية التي تتمثل في:

- المعرفة الشخصية للبرنامج والتي تكون إما عن طريق الثقافة العامة أو لجنة البرامج والتقارير؛

- مصادر المعلومة المتاحة والتي تتمثل في القوانين والتنظيمات أو توجيهات الحكومة، التقارير المعروضة على الميزانية، الوثائق التقنية والمرجعية، الميزانية السنوية للنشاط؛

- المحاورين أو الشركاء والتي تضم المسؤول المركزي أو مقرر البرنامج، لجنة متابعة وتقييم الوزارة الوصية، مسيري البرامج، موظفي التحكم والتنفيذ، المحللين والخبراء؛

- مرجعية البرنامج وتشمل الحلول المضبوطة، عرض وتطوير الاحتياجات، المعايير الوطنية والدولية؛

- ختام البرنامج ويضم أغراض وأهداف البرنامج، التوجه النهائي للبرنامج؛

- البنية والتنظيم تتمثل في سلمية المسؤولية، تقسيم المهام بين مختلف المتدخلين، تخصيص موارد ميزانية ومالية، مدة متابعة تنفيذ البرامج.

<sup>1</sup>- Mébarki Mohamed Seghir, L'évolution et les fonctions périphériques, cour des comptes, juillet 2003 Alger, p p : 13-15.

تتضمن قابلية تنفيذ التقييم شروط ملائمة ووسائل في الخدمة، توفير المعلومات وقابلية استخدامها، درجة الإجابة المرضية لمسألة التقييم. ويتضمن مخطط التقييم الاستراتيجية المتمثلة في طهي ومعالجة المعلومات، تصميم العمل وتقسيم المهام، الرنظمة، كفيات المتابعة والرقابة.

**2- مخطط الإنجاز:** إنجاز التقييم يعود إلى عرض وتحليل المعلومات المجمعّة وإنتاج تقرير نهائي يتضمن ما يلي:

- المصادقة والتي تشتمل على نظامية المعلومة، اختيار العينات للتحليل، تجانس النتائج المحققة، التفاهم بين مختلف المتدخلين؛
- التحليل ويضمن تأكيد المعلومة، توضيح الرؤية، ترجمة المعلومات المجمعّة، إمكانية الحصول على معلومات مجمعّة من مصادر مختلفة؛
- التقرير يحتوي على المراجع المكتوبة، الملحقات والتبريرات، التبليغ، الإجابات، النقاشات والتوصيات.

يجمع البرنامج الاعتمادات المخصّصة لتنفيذ نشاط أو عدة أنشطة متكاملة، ويرجع البرنامج إلى وزارة واحدة، ويمكن من إدارة أنشطة الدوائر الإدارية بهدف بلوغ الأهداف المرسومة لكل سياسة عمومية، وتجمع البرامج كل الأهداف المخصصة لسياسة معينة والتي تشمل بالخصوص الوسائل البشرية اللازمة، ويتم بالنسبة لكل برنامج تحديد الأنشطة المنضوية تحته وتخصيص الاعتمادات لتلك الأنشطة.

**رابعاً: تقييم البرنامج:** في هذا الإطار يحدد المغزى من البرنامج، أهداف ومسؤوليات المتدخلين ويقترح كذلك مقارنة التي تستطيع إثراء النتائج الملتزمة في هذا الإطار على مستوى المؤسسة الرقابية، فتقييم البرنامج يرتكز على الفحص الشامل لبرنامج أو نشاط وفي الأخير يتم الحكم على أدائه، هذا الفحص يتضمن ما يلي<sup>1</sup>:

- شبكة البرامج أو النشاط؛

- ملائمة الأهداف للأسباب؛

- النتائج المحققة وانعكاساتها على الوسط.

ويهدف التقييم إلى تقديم نظرة إلى السلطات السياسية والإدارية على حالة البرنامج أو النشاط وعلى التحولات التي تستطيع أن تتضمن ضمان التخصيص، الاستعمال والعائد الأمثل للموارد.

**خامساً: وضع نظام مؤشرات الأداء:** تطوير وتعميم استعمال مؤشرات الأداء على كل مستويات التسيير مع وضع نظام مركب من مؤشرات التسيير ومؤشرات البرنامج، فالمؤشر متغير أو مقياس خاص الذي يسمح بالتقييم من مختلف جوانب أداء البرامج أو أحد مكوناته، وذلك بهدف وضع قاعدة نظامية للمسيرين وللمديرين تسمح ب<sup>2</sup>:

- تبسيط التسيير؛

- المساعدة على اتخاذ القرار؛

<sup>1</sup> - Mébarki Mohamed Seghir, op, cit, p21.

<sup>2</sup> - Ibid, p 23.

- القيام بتقييم البرنامج مهمة التسيير الدائم لكل المستويات.

يتم تنفيذ الميزانية حسب الأهداف وفق مؤشرات كمية لكل البرامج، وإذا اعتبرنا أن المؤشر هو الوسيلة الوحيدة والمثلّي لقياس التقدم المنجز في مجال كفاءة مختلف المصالح العمومية، فإنّه وفي غياب قياس كمّي تبقى الكفاءة فضفاضة غير قادرة على مساعدة مسؤول البرنامج على قيادة مختلف مصالحه وإدارتها، ومن المفيد اعتماد مؤشرات قليلة من حيث العدد، عميقة من حيث دلالتها ومعبرة بما فيه الكفاية عن حقيقة كل مشروع وعن أهدافه الرئيسية، وتتمثل مسؤولية منفذي الموازنة أولاً بالنسبة للأهداف في تحديد مؤشرات ذات دلالة ومرتبطة منطقياً بتلك الأهداف.

#### المطلب الثالث: دور البرلمان في ظل الإصلاح.

يقوم وزير المالية على أكثر تقدير يوم 08 أكتوبر من السنة (ن-1) بإيداع مشروع الموازنة العامة على مستوى البرلمان، بغرض مناقشة الميزانية وكذا السياسة الاقتصادية، الضريبية، المالية والموازنية التقديرات المتعددة السنوات للمداخيل والنفقات، المبادرات الجديدة والمشاريع الكبرى، كذلك الضغوط الموازنية أو القياسات المساعدة في الاقتصاد.

**أولاً: فحص مشروع قانون المالية والميزانية:** خلال شهر أكتوبر من السنة (ن-1) لجنة المالية والميزانية تفحص مشروع الميزانية وتستطيع عند الاقتضاء اقتراح توصيات، ثم يحوّل المشروع خلال شهر أكتوبر أو بداية ديسمبر إلى المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة الذي يناقش قبول الميزانية، فيصوّت على الإيرادات جملة واحدة، أما النفقات فيتم التصويت عليها حسب كل وزارة وكل هيئة عمومية<sup>1</sup>.

في إطار الرقابة اللجان المالية تملك سلطة عامة للمتابعة والرقابة على تنفيذ قوانين المالية وعلى التقييم لكل الأسئلة المتعلقة بالمالية العمومية، من جهة أخرى اللجان المالية للبرلمان تملك سلطة طلب مساعدة مجلس المحاسبة.

**ثانياً: القانون المتضمن قانون ضبط الميزانية:** بداية من سبتمبر من السنة (ن+1) القانون المتضمن ضبط الميزانية يكون محضر حيث يتضمن تنفيذ قانون المالية السنوي وقوانين المالية التكميلية المتعلقة بنفس السنة.

القانون المتضمن ضبط الميزانية يعرض نتائج السنة ن ويقر المبلغ النهائي للموارد والأعباء للخزينة المتعلقة بالسنة المعنية، ويعرض القانون حساب السنة الذي يتضمن<sup>2</sup>:

- الفائض أو العجز في النتيجة لمختلف الصوافي بين الإيرادات والنفقات للميزانية العامة للدولة؛
- المنافع أو الخسائر المحققة من تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة؛
- المنافع أو الخسائر في النتيجة المحتملة في تسيير عمليات الخزينة.

<sup>1</sup> - Ministère des finances, **projet de modernisation de système budgétaires**, op, cit, p31.

<sup>2</sup> - Ministère des finances, **l'avant-projet de la loi organique relative à la loi des finances**, op cit, Art83.

يحدد المبلغ النهائي للموارد وأعباء الخزينة الموافقة لإنجاز التوازن المالي للسنة المعنية والمعروضة في جدول تمويل.

يصادق على حساب النتيجة للسنة المالية المعد بعد تحديد الموارد والأعباء في الشروط المبينة، ويخصّص للميزانية نتيجة محاسبية للسنة المالية ويصادق على الميزانية بعد التخصيص وكذلك الملحقات التابعة لها، أما في حالة الاستحقاق قانون ضبط الميزانية:

- يصادق على التحولات المحضرة بمرسوم مسبق للاعتمادات المفتوحة في آخر قانون مالية بشأن هذه السنة؛

- يفتح لكل برنامج متعلق به الاعتمادات الضرورية لتسوية التجاوزات المسجلة الناتجة عن القوة القاهرة المبررة شرعا وإجراء إلغاء الاعتمادات التي لم تستهلك ولم تؤجل؛

- يزيد بالنسبة لكل حساب خاص متعلق به مبلغ السحب على المكشوف المسموح به؛

- يقرّر أرصدة الحسابات الخاصة غير المؤجلة للسنوات المالية الموالية؛

- مراجعة المنافع والخسائر الظاهرة على كل حساب خاص.

القانون المتضمن ضبط الميزانية يستطيع كذلك أن يتضمن كل الأحكام المتعلقة بالمعلومة ورقابة البرلمان على تسيير مالية الدولة، محاسبة الدولة ونظام المسؤولية المالية لأعوان المصالح العامة.

مشروع القانون المتضمن ضبط الميزانية يعرض كل سنة ويكون مرفوق ب<sup>1</sup>:

- ملاحق شارحة متعلقة بنتائج عمليات الميزانية، الحسابات الخاصة للخزينة وعمليات الخزينة؛

- الميزان العام للحسابات وموازنة عمليات الدولة؛

- تقرير تقييم الأداء يحدد الشروط التي سجلت فيها البرامج في الميزانية المنفذة وكذلك درجة الأهداف المنتظرة، النتائج المحققة والشروحات المتعلقة بالفوارق المسجلة.

قبل 01 جوان من السنة (ن+3) مشروع القانون المتضمن ضبط الميزانية يجب أن يكون مقدم

أمام البرلمان، أين تكون الحسابات الإدارية وفعالية التسيير قد تمّ فحصها، ويكون مرفوق بتقرير مجلس المحاسبة<sup>2</sup>:

- تقرير متعلق بنتائج التنفيذ لقانون المالية للسنة السابقة وتسيير الاعتمادات المفحوصة بصفة خاصة من وجهة نظر البرامج الموضوعة؛

- تقرير متعلق بالمصادقة على الحسابات من وجهة نظر مبادئ النظامية، المصادقية والدقة، هذه المصادقة مدعّمة بتقرير الذي يتضمن التفهيمات والتدقيقات المنفذة حتى النهاية.

<sup>1</sup> - Ministère des finances, l'avant-projet de la loi organique relative à la loi des finances, op. cit, Art84.

<sup>2</sup> -Ibid, Art 86.

أدت النقائص المسجلة في النظام الحالي للمالية العامة إلى المباشرة بالإصلاحات بهدف عصنة وزيادة قدرات وزارة المالية في مجال تسيير النفقات العمومية، وتوزيع الموارد بما يتماشى مع الأولويات في إطار موازنة برامج قائمة على النتائج، والتي يكون من الضروري فيها لكل وزارة التحديد المسبق لمهمتها وأهداف هذه المهمة، وفي هذا الإطار تعد الوزارة البرامج والبرامج الفرعية والأنشطة التي تساعدها للوصول إلى الأهداف، وتكون هذه الموازنة على عدة سنوات لتحسين مسار التخطيط المالي وتحضير الموازنة، وإعادة تصنيف النفقات العمومية بشكل يتماشى والموازنة القائمة على النتائج، مع دمج نفقات التسيير ونفقات التجهيز لتبسيط اتخاذ القرار بشأن تسيير المال العام، كما تسمح تقنية تقدير موازنة البرامج القائمة على النتائج بتقدير وتبرير تكلفة الموارد التي تفضي إلى نشاطات أكثر فعالية لتحقيق الأهداف والنتائج المنتظرة من برامج وزارة معينة، وتعمل وثائق الموازنة على توفير المعلومات المتعلقة بالموازنة من خلال ثلاث مجلدات تتعلق بالموازنة الرئيسية لنفقات الدولة، تقرير حسب الأولويات والتخطيط وموازنة نفقات المصالح غير الممركزة للولايات، كما يساهم نظام المعلوماتية لتحضير الموازنة بمتبع تطور معطيات الموازنة.

إن إصلاح نظام المحاسبة العمومية يهدف إلى التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق للتعبير عن الوضعية الحقيقية للذمة المالية للدولة، مما يساهم في تخفيف حدة العبث بالمال العام كخطوة جدية نحو حصر الممتلكات العامة وربطها بنظام رقابي صارم للتدقيق في مخرجات نظام المحاسبة العمومية، كما يهدف إصلاح نظام المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات اللازمة للمساءلة وتقييم نتائج النشاط واتخاذ القرارات وتقييم الأداء، كما أن تبني معايير المحاسبة العمومية الدولية يسمح بإجراء المقارنات مع مختلف الدول.

كما تضمن إصلاح النظام الرقابي العمل على تخفيف الرقابة القبلية، وتعزيز الرقابة الداخلية على مستوى كل المسيرين لمراقبة أعمالهم، واعتماد الرقابة على النفقات في إطار الشراكة والتي ترتكز على الإنفاق الأكثر حساسية، وتتم بالاتفاق بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بالإضافة إلى الرقابة السلمية للأخطار والتحديات والتي تقوم على العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب والتي تقوم على الثقة أكثر من عدمها.

كما يتم تقييم البرامج وفق مؤشرات الأداء في إطار تقييم الأداء عن طريق شروط قياس نسب إنجاز الأهداف واعتماد قاعدة المعلومات الضرورية للتقييم، في إطار وضع نظام مؤشرات الأداء بالإضافة إلى تعزيز دور البرلمان في مجال فحص مشروع قانون المالية وقانون ضبط الميزانية.

الفصل السادس : تطور  
سياسة الإنفاق العام في  
الجزائر (2000 - 2014)  
ودوافع الترشيح.

## تمهيد:

شهدت النفقات العامة في الجزائر ارتفاعا مستمرا ومتزايدا، عبر مختلف المراحل التي مرت بها الدولة منذ الاستقلال، حيث ارتبطت في الأساس بعائدات البترول، والتي كانت لها مكانة هامة في التأثير على المتغيرات الاقتصادية الأخرى.

سنعمل في هذا الفصل إلى التطرق إلى تطور سياسة النفقات العامة في الجزائر خلال الفترة من 2000 إلى 2014، وهي فترة اتسمت بتنفيذ عدة برامج تنموية، وذلك بتحليل تطور النفقات سواء كانت مرتبطة بالتسيير أو التجهيز، وتحديد الأسباب التي أدت إلى هذا التطور، ومع هذا التطور سوف نستعرض دوافع ترشيح النفقات العامة التي جعلت الدولة تفكر بجديّة في ترشيح الإنفاق، كما سنشير لبعض الإجراءات المتخذة لذلك، بالإضافة إلى ضرورة ترشيح بعض النفقات باعتبارها نفقات مهمة وذات أثر اقتصادي واجتماعي، ويتضمن هذا الفصل:

- دراسة تحليلية لتطور النفقات العامة في الجزائر؛
- دوافع ترشيح النفقات العامة؛
- تعزيز الإجراءات وضرورة ترشيح بعض النفقات.

**المبحث الأول: دراسة تحليلية لتطور النفقات العامة في الجزائر.**

لقد كان للأزمة البترولية لسنة 1986 وانخفاض أسعار المحروقات أثر كبير على الاقتصاد الجزائري، والتي بينت مدى ضعف النظام الاقتصادي الجزائري فيما يتعلق بتعبئة الموارد المالية الموجهة لتمويل الاقتصاد، كما كشفت هشاشة النظام المالي بسبب اعتماده على العوائد النفطية لتغطية النفقات العامة للدولة، بالرغم من الإصلاحات الجبائية لسنة 1992، حيث بقيت النفقات العامة منخفضة وتركز بصفة كبيرة على نفقات التسيير مع الاهتمام بصفة أقل بنفقات التجهيز، إلا أنه ومع عودة ارتفاع أسعار المحروقات ابتداء من الثلاثي الأخير لسنة 1999 سمحت بارتفاع الموارد العامة، والتي تم استغلالها في النشاط الاقتصادي في شكل سياسة تموية تجسدت في ارتفاع حجم الإنفاق العام ضمن ما يعرف بمخطط دعم الإنعاش الاقتصادي، من خلال تحفيز المشاريع الاستثمارية العمومية الكبرى بالإضافة إلى انخفاض المديونية وزيادة معدلات النمو الاقتصادي والتي بلغت 6.8% سنة 2003، مع انخفاض معدلات البطالة، وهذا ما يفسر ارتفاع نسبة الإنفاق العمومي بالنسبة للنتائج المحلي الخام.

**المطلب الأول: تطور نفقات التسيير خلال الفترة (2000-2014).**

تتضمن نفقات التسيير الأعباء والتكاليف التي تتحملها الدولة أو جماعاتها المحلية لضمان السير العادي واليومي لمختلف مصالحها بهدف استمرارية المرفق العام، ومن هنا تكتسي أهميتها وتحمل قسطا كبيرا من النفقات العمومية في ميزانية الدولة، فهي تخص النشاط العادي ولا تؤدي إلى زيادة الإمكانيات المادية الموجودة باعتبارها غير موجهة لخلق الاستثمارات.

**أولاً: مضمون نفقات التسيير:** تتضمن نفقات التسيير أربعة أبواب وهي:<sup>1</sup>

- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات؛
- تخصيصات السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
- التدخلات العمومية.

إلا أنه نجد أن هذه الأبواب تشتمل بدورها على عدة أقسام:<sup>2</sup>

**1- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات:** يتكون هذا العنوان من الاعتمادات الضرورية للتكفل بأعباء الدين العمومي إضافة إلى الأعباء المختلفة المحسومة من الإيرادات بحيث تتكون من خمسة أقسام وهي:

- دين قابل للاستهلاك؛
- الدين الداخلي، الديون العمومية، فوائد سندات الخزينة؛

<sup>1</sup> المادة 24 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق.

<sup>2</sup> لعمارة جمال، منهجية الموازنة العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص: 53-54.

- دين خارجي؛
  - ضمانات من أجل القروض والتسيقات من قبل الجماعات والمؤسسات العمومية؛
  - نفقات محسومة من الإيرادات والتعويض على منتوجات مختلفة.
  - 2- تخصيصات السلطات العمومية:** يحتوي هذا العنوان على نفقات تسيير المؤسسات العمومية والسياسية وغيرها مثل: المجلس الشعبي الوطني، مجلس المحاسبة... إلخ وتعتبر هذه النفقات المشتركة لكل الوزارات، وبالتالي فإن النفقات التي يتضمنها القسمين الأول والثاني تجمع في ميزانية التكاليف المشتركة.
  - 3- النفقات الخاصة بوسائل المصالح:** هذا الباب يبين مجموع الاعتمادات التي تتوفر بجميع مصالح ووسائل التسيير الخاصة بالموظفين والأدوات ويتكون من سبعة أقسام وهي:
    - الموظفون: مرتبات العمل؛
    - الموظفون: يخص المعاشات والمنح؛
    - الموظفون: يخص التكاليف الاجتماعية؛
    - يخص الأدوات وتسيير المصالح؛
    - يخص أشغال الصيانة؛
    - يخص إعانات التسيير؛
    - يخص نفقات مختلفة.
  - 4- التدخلات العمومية:** وتخص هذه النفقات نفقات التحويل والتي توجه للعديد من الأنشطة المتنوعة، وتقسم بدورها إلى سبعة أقسام وهي:
    - التدخلات العمومية والإدارية أي الإعانات الموجهة للجماعات المحلية؛
    - النشاط الدولي: مساهمات في الهيئات الدولية؛
    - النشاط التربوي والثقافي (منح دراسية)؛
    - النشاط الاقتصادي، إعانات للمؤسسات ذات منفعة وطنية وإعانات للمصالح العمومية الاقتصادية؛
    - النشاط الاجتماعي؛
    - الاحتياط: مثل مساهمة الدولة في مختلف صناديق المعاشات والقيام بإجراءات لحماية الصحة؛
    - النشاط الاجتماعي: المساعدة والتضامن؛
- وبالتالي فالنفقات المتعلقة بالباب الأول والثاني تكون مشتركة ولا تتبع وزارة معينة، وتظهر في أسفل الجدول "ب" من قانون المالية للسنة في شكل تكاليف مشتركة، أما النفقات المتعلقة بالباب الثالث والرابع فتظهر في قانون المالية مقسمة حسب الوزارات بعدما يحدد قانون المالية المبالغ الإجمالية المخصصة لكل وزارة والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (6-1): توزيع الاعتمادات بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2014 حسب كل دائرة وزارية.

المبالغ(دج)	الدوائر الوزارية
2.712.507.000	رئاسة الجمهورية
955.926.000.000	مصالح الوزير الأول
540.708.651.000	وزارة الدفاع الوطني
30.617.909.000	وزارة الداخلية والجماعات المالية
72.365.637.000	وزارة الشؤون الخارجية
87.551.455.000	وزارة العدل
41.050.228.000	وزارة المالية
4.452.530.000	وزارة الطاقة والمناجم
233.232.749.000	وزارة التنمية الصناعية وترقية الاستثمار
24.260.117.000	وزارة الفلاحة والتنمية الريفية
241.274.980.000	وزارة الشؤون الدينية والأوقاف
38.922.265.000	وزارة المجاهدين
13.148.714.000	وزارة الموارد المائية
19.405.864.000	وزارة النقل
19.449.647.000	وزارة الأشغال العمومية
2.405.141.000	وزارة السكن والعمران والمدنية
18.630.359.000	وزارة الاتصال
696.810.413.000	وزارة التربية الوطنية
270.742.002.000	وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
25.233.155.000	وزارة الثقافة
49.491.196.000	وزارة التكوين والتعليم المهني
135.822.044.000	وزارة التضامن الوطني والأسرة وقضايا المرأة
23.801.125.000	وزارة التجارة
277.547.000	وزارة العلاقات مع البرلمان
274.291.555.000	وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي
365.946.753.000	وزارة الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات
36.791.134.000	وزارة الشباب والرياضة
3.680.186.000	وزارة البريد وتكنولوجيا الإعلام والاتصال
3.007.737.000	وزارة السياحة والصناعات التقليدية
2.323.410.000	وزارة الصيد البحري والموارد الصيدية
<b>4.243.755.743.000</b>	<b>المجموع الفرعي</b>
470.696.623.000	التكاليف المشتركة
<b>4.714.452.366.000</b>	<b>المجموع العام</b>

المصدر: قانون 13-08 المؤرخ في: 30 ديسمبر 2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية رقم:

68، ص:46.

المبالغ الظاهرة في الجدول تعتبر مبالغ إجمالية، الهدف منها تحديد نصيب كل وزارة بالإضافة إلى الأعباء المشتركة التي تسيّر من طرف وزارة المالية، ولا يتم توزيعها إلا بموجب مرسوم رئاسي.

ثانيا: تطور نفقات التسيير: مع بداية الألفية الثالثة وبفضل البحبوحة المالية الناتجة عن ارتفاع أسعار البترول، انتهجت الدولة سياسة إنفاقية توسعية من خلال زيادة حجم تدخل الدولة عن طريق الإنفاق العام. حيث يبين الجدول (6-2): تطور نفقات التسيير خلال فترة الدراسة من سنة إلى أخرى، وكنسبة من الإنفاق الكلي والناتج الداخلي الخام.

الجدول رقم (6-2): تطور نفقات التسيير خلال الفترة: 2000-2014.

السنوات	النفقات العامة مليار دج	نفقات التسيير مليار دج	نفقات التسيير/ النفقات العامة	معدل نمو نفقات التسيير %	الناتج الداخلي الخام(ن دخ) مليار دج	نفقات التسيير/ الناتج الداخلي الخام.
2000	1178.1	856.2	72.67	-	4123.5	20.76
2001	1321.0	963.6	72.94	12.54	4227.1	22.80
2002	1550.6	1097.7	70.79	13.92	4522.8	24.27
2003	1690.2	1122.8	66.73	02.29	5252.3	21.37
2004	1891.8	1251.1	66.13	11.43	6149.1	20.34
2005	2052.0	1245.1	60.67	-0.05	7562.0	16.46
2006	2453.0	1437.9	58.61	15.48	8501.6	16.91
2007	3108.6	1673.9	53.84	16.41	9352.9	17.89
2008	4191.1	2217.8	52.91	32.49	11043.7	20.08
2009	4246.3	2300.0	54.16	03.70	9968.0	23.07
2010	4466.9	2659.1	59.52	15.61	11991.6	22.17
2011	5853.6	3879.2	66.27	45.88	14588.5	26.59
2012	7058.2	4782.6	67.75	23.28	16208.7	29.50
2013	6024.1	4131.5	68.58	-13.61	16643.8	24.82
2014	6980.3	4486.3	64.27	08.58	17205.1	26.07

المصدر: من إعداد الطالب بناء على:

- Ministère des finances, DGPP, Direction du Recueil des informations, rétrospective statistique opération du trésor,(en line) Alger ; disponible sur : <http://www.dgpp-mf.gov.dz>, consulté le :15/12/2015.

- Banque d'Algérie, les rapports sur l'évolution économique et monétaire en Algérie 2001-2014.

من خلال الجدول رقم (6-2) نلاحظ أن نمو النفقات العامة في منحى تصاعدي، حيث ارتفع

حجمها باستمرار من سنة 2000 إلى 2012، حيث انتقلت من 1178.1 مليار دينار سنة 2000 إلى

7058.2 مليار دينار سنة 2012، ثم انخفضت لتبلغ 6024.1 مليار دينار سنة 2013 ثم ارتفعت ثانية لتبلغ 6980.3 مليار دينار سنة 2014، وهو ما يبرر التوسع في الإنفاق العام المرتبط بالبرامج التنموية المبرمجة من طرف الدولة.

نلاحظ كذلك من خلال الجدول رقم (6-2) أن نفقات التسيير تشكل نسبة معتبرة من النفقات العامة، حيث بلغت هذه النسبة حدود 72.94% في 2001، بينما بلغت أدنى نسبة في حدود 52.91% سنة 2008 وهو ما يفسر أن النسبة الأكبر من النفقات العامة توجه إلى النفقات الجارية (التسيير).  
فخلال الفترة 2000-2014 بلغ متوسط معدل نفقات التسيير حدود 63.72% كنسبة من النفقات العامة، حيث قدر متوسط نسبتها إلى الناتج الداخلي الخام 22.20%.

كما أن معدل نمو نفقات التسيير خلال الفترة 2000-2008 بلغ 13.05%، إلا أن هذا المعدل بلغ متوسط 16.08% خلال الفترة 2000-2012 بسبب ارتفاع نفقات التسيير خلال الفترة 2009-2012، ثم انخفض متوسط نمو نفقات التسيير ليبلغ 13.42% خلال فترة الدراسة 2000-2014 بسبب انخفاض نفقات التسيير خلال سنة 2013.

**ثالثاً: أسباب نمو وتزايد نفقات التسيير:** يرجع الارتفاع في نفقات التسيير إلى مجموعة من الأسباب والعوامل أهمها ارتفاع أجور أعوان الدولة، بالإضافة إلى عمليات توظيف جديدة في قطاع الوظيف العمومي من أجل تأطير كل المنجزات العمومية المستلمة، ضف إلى ذلك الارتفاع المستمر للتحويلات الاجتماعية التي تجاوزت 1200 مليار دينار سنة 2009<sup>1</sup>، والتخلص من المديونية العمومية. والجدول رقم (6-3) يوضح ذلك:

من خلال الجدول رقم (6-3): يتبين وجود ارتفاع طفيف أو شبه استقرار في نفقات المواد واللوازم وكذا منح المجاهدين حيث بلغت 54.6 مليار دج و60.6 مليار دينار على التوالي، بنسبة 07.22% و06.51% من إجمالي نفقات التسيير سنة 2000، بينما بلغت 139.9 مليار دج و217.8 مليار دج سنة 2014 أي بنسبة 03.11% و04.85% من إجمالي نفقات التسيير، بينما سجل هناك انخفاض في النفقات المتعلقة بفوائد الدين العمومي، حيث بلغت 161.7 مليار دج سنة 2000 أي بنسبة 19.27% من نفقات التسيير، في حين بلغت 33.2 مليار دج بنسبة 01.24% من إجمالي نفقات التسيير سنة 2010، أما في سنة 2014 فبلغت فوائد الدين العمومي 39.6 مليار دج أي بنسبة 0.88% من إجمالي نفقات التسيير لتلك السنة.

<sup>1</sup> - ملحق بيان السياسة العامة، أكتوبر 2010، ص: 32.

الجدول رقم(6-3): تطور بنود نفقات التسيير خلال الفترة (2000 - 2014).

الوحدة: مليار دج

السنوات	نفقات التسيير الإجمالية	أجور	منح المجاهدين	مواد ولوازم	تحويلات جارية	فوائد الدين العمومي
2000	838.9	261.6	60.6	54.6	300.4	161.7
2001	798.6	288.8	56.1	59.1	247.1	147.5
2002	975.6	301.1	74.0	69.8	387.7	143.0
2003	1122.8	329.9	63.2	58.8	556.9	114.0
2004	1251.1	391.4	69.2	71.7	633.6	85.2
2005	1245.1	418.5	79.8	76.0	597.6	73.2
2006	1437.9	447.8	92.5	95.7	733.3	68.6
2007	1673.9	526.2	101.6	93.8	871.8	80.5
2008	2217.8	838.7	103.0	111.7	1102.9	61.4
2009	2300	910.9	130.7	112.5	1108.5	37.4
2010	2659.0	1212.6	151.3	121.7	1140.2	33.2
2011	3879.2	1774.7	163.2	129.7	1773.9	37.7
2012	4782.6	1988.4	185.3	135.2	2431.7	42.0
2013	4131.5	1855.3	226.5	149.1	1856.4	44.2
2014	4486.3	1986.6	217.8	139.4	2102.9	39.6

Source : Banque d'Algérie, les Rapports sur l'évolution économique et Monétaire en Algérie 2004-2008-2014,(situation des opérations du trésor).

أما بالنسبة للنفقات الموجهة لتغطية أجور الموظفين وكذا التحويلات الجارية فقد كانت في ارتفاع مستمر خلال فترة الدراسة حيث سجلت سنة 2000 مبلغ 261.6 مليار دج و300.4 مليار دج على التوالي، أي بنسبة 31.18% و 35.80% من إجمالي نفقات التسيير ليتواصل هذا الارتفاع حتى بلغ سنة 2012 مبلغ 1988.4 مليار دج بالنسبة للأجور أي بنسبة 41.57%، ومبلغ 2431.7 مليار دج بالنسبة للتحويلات الجارية أي بنسبة 50.84%، بينما كان هناك شبه استقرار في مبلغ الأجور لسنة 2014 مقارنة بسنة 2012 حيث بلغ 1986.6 مليار دج، أما بالنسبة للتحويلات الجارية فكان هناك انخفاض

ملحوظ من 2431.7 مليار دج سنة 2012 إلى 2102.9 مليار دج سنة 2014 بنسبة 46.87% من إجمالي نفقات التسيير.

أما بالنسبة لتحليل أسباب تزايد النفقات الموجهة للتسيير فهي مرتبطة بالنفقات المتعلقة بتغطية الأجور والتحويلات الجارية حيث سجلت نسبة 67% سنة 2000، وبلغت هذه النسبة 91.15% من إجمالي نفقات التسيير سنة 2014.

ففيما يخص الأجور يظهر هذا الارتفاع الهائل خصوصا بعد سنة 2007 بسبب اعتماد نظام جديد للأجور على أساس الشهادات، وكذا قيام الحكومة برفع الحد الأدنى المضمون للأجور من 6000 دج سنة 2000 إلى 18000 دج سنة 2012، حيث شكلت الزيادات في أجور القطاع الحكومي والمنح والعلاوات والتي حسبت بأثر رجعي ابتداء من جانفي 2008، بالإضافة إلى توسع الحكومة في سياسة التوظيف حيث قامت بفتح عشرات الآلاف من مناصب الشغل في معظم القطاعات الحكومية سواء كانت دائمة أو مؤقتة، حيث انتقلت الأجور من 526.2 مليار دج سنة 2007 إلى 1988.4 مليار دينار سنة 2012 أي بنسبة نمو 377.88% مقارنة بسنة 2007.

أما سنة 2013 نلاحظ أن قيمة الأجور بلغت 1855.3 مليار دج مقارنة بـ 1988.4 مليار دج سنة 2012 أي بانخفاض بنسبة 7.17% بسبب انتهاء الدولة من تسوية مخلفات الأجور الناجمة عن الأثر الرجعي، وكذا ثبات الحد الأدنى المضمون للأجور في حدود 18000 دج منذ 2012.

أما بالنسبة للتحويلات الجارية فعرفت هي الأخرى زيادات معتبرة بسبب الزيادة في الإعانات الاجتماعية والتحويلات بجميع أنواعها وكذا الدعم الموجه للطبقات الاجتماعية المحرومة، حيث ارتفعت التحويلات الجارية بصفة مستمرة من 2000 إلى 2012 حيث انتقلت من 300.4 مليار دج إلى 2431.7 مليار دج بنسبة 35.80% و 50.84% على التوالي من نفقات التسيير الكلية، وذلك بسبب قيام الحكومة بالإنفاق على المتضررين من الكوارث الطبيعية كالفيضانات والزلازل، وكذا دعم الحكومة لمختلف صيغ السكن من أجل مساعدة المواطنين للحصول على السكنات، بالإضافة إلى التكفل بالطبقات الاجتماعية المحرومة ورفع القدرة الشرائية للأفراد.

كما ساهمت النفقات على الخدمات الإدارية إلى زيادة التحويلات الجارية والتي تهدف في الأساس إلى جودة الخدمات الإدارية وتحديثها، والجدول رقم (6-4): الذي يمثل تطور النفقات على الخدمات الإدارية بالنسبة للتحويلات الجارية.

الجدول رقم (6-4): النفقات على الخدمات الإدارية كنسبة من التحويلات الجارية.

الوحدة: مليار دج

السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
التحويلات الجارية	1102.9	1108.5	1140.2	1773.9	2431.7	1856.4	2102.9
التحويلات الجارية على الخدمات الإدارية	360.8	412.5	513.3	786.1	786.7	709.4	736.0
النسبة من التحويلات الجارية	32.71	37.21	45.02	44.31	32.35	38.21	35.0

Source: banque d'Algérie, les rapports sur l'évolution Économique et monétaire en Algérie 2012-2014.

من خلال الجدول رقم(6-4) نلاحظ أن النفقات التحويلية الموجهة للخدمات الإدارية تمثل نسبة مرتفعة من التحويلات الجارية للفترة 2008-2014، حيث أنها بلغت 32.71% سنة 2008 لترتفع بالغة ذروتها سنة 2010 بنسبة 45.02%، ثم انخفضت هذه النسبة لتصل إلى 32.35% سنة 2012 ثم ارتفعت مرة أخرى سنة 2013، وهذا ما يتجسد في رغبة الحكومة تحسين وتطوير الخدمات الإدارية وتقريبها من المواطن والتوجه نحو الإدارة الإلكترونية.

في الأخير يمكن الإشارة إلى أن ارتفاع النفقات الموجهة للأجور وكذا التحويلات الجارية تمثل السبب الرئيسي لنمو نفقات التسيير، أما منح المجاهدين ونفقات المواد واللوازم فكانت نسبة مساهمتها في رفع نفقات التسيير بسيطة مقارنة بالتحويلات الجارية والأجور، أما فوائد الدين العمومي فقد كانت في انخفاض مستمر وهام، وذلك بسبب التخلص من المديونية، بالإضافة إلى كل هذا يمثل زيادة عدد السكان وارتفاع المستوى المعيشي عوامل مهمة لارتفاع نفقات التسيير.

#### المطلب الثاني: تطور نفقات التجهيز خلال الفترة(2000-2014).

تتكون نفقات التجهيز من الاستثمارات الهيكلية الاقتصادية والاجتماعية والإدارية وهي لا تعتبر مباشرة كاستثمارات منتجة بحيث يضاف إلى هذه الاستثمارات إعانات التجهيز المقدمة لبعض المؤسسات العمومية وما يميز هذه النفقات أنها تستعمل من قبل قطاعات غير منتجة أو التي تكون قطاعات منتجة بصفة غير مباشرة، وبالتالي يمكن القول أن نفقات التجهيز هي تلك النفقات الموجهة للقطاعات الاقتصادية للدولة من أجل تجهيزها بوسائل الإنتاج.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - دردوري لحسن، سياسة الميزانية في علاج عجز الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة الجزائر - تونس)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014، ص175.

أولاً: مضمون نفقات التجهيز: تنص المادة 35 من القانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية: تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة للميزانية العامة وفقاً للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب وهي:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة؛
- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة؛
- النفقات الأخرى بالرأسمال.

وعلى أساس هذا التصنيف ترد نفقات التجهيز في الجدول (ج) من ميزانية الدولة لكل سنة ضمن قسمين نفقات الاستثمار والنفقات برأس مال، حيث تكون موزعة حسب مختلف القطاعات الاقتصادية وتسجل على شكل رخص برامج وتنفذ باعتمادات دفع والجدول يوضح ذلك.

الجدول رقم (6-5): توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2014 حسب القطاعات (بالآلاف دج).

القطاعات	رخص البرنامج	اعتمادات الدفع
الصناعة.....	2.972.000	2.820.500
الزراعة والري.....	229.135.500	203.520.500
دعم الخدمات المنتجة.....	34.455.000	29.347.000
المنشآت القاعدية الاقتصادية والإدارية.....	920.347.600	781.640.900
التربية والتكوين.....	231.721.400	243.865.900
المنشآت القاعدية الاجتماعية والثقافية.....	219.301.600	236.615.100
دعم الحصول على سكن.....	116.384.500	127.536.000
مواضيع مختلفة.....	510.000.000	360.000.000
المخططات البلدية للتنمية.....	65.000.000	65.000.000
المجموع الفرعي للاستثمار	2.329.317.600	2.050.345.900
دعم النشاط الاقتصادي	-	661.368.310
البرنامج التكميلي لفائدة الولايات	130.000.000	70.000.000
احتياطي لنفقات غير متوقعة	285.500.000	160.000.000
المجموع الفرعي لعمليات برأس المال	415.000.000	891.368.310
مجموع ميزانية التجهيز	2.744.317.600	2.941.714.210

المصدر: القانون 13-08. الجريدة الرسمية رقم 68، مرجع سابق، ص: 47.

كما يمكن أيضاً أن تصنف نفقات التجهيز العمومي إلى ثلاث أصناف حسب الجهة المكلفة بتسييرها، حيث يفرق المرسوم التنفيذي المؤرخ في 13 جويلية 1998 المتعلق بنفقات الدولة للتجهيز في مادته الرابعة بين نفقات التجهيز المنفذة في إطار البرامج القطاعية الممركزة PSC وتلك المنفذة في إطار

البرامج القطاعية غير الممركزة PSD والمخططات البلدية للتنمية PCD، هذه البرامج يفوق تنفيذها السنة الواحدة و مبالغها كبيرة لذا يتم إنجازها عن طريق صفقات عمومية.

- **البرامج القطاعية الممركزة:** تخص التجهيزات العمومية الممركزة، تجهيزات الإدارات المركزية والمؤسسات العمومية والمؤسسات التي تتمتع بالاستقلال المالي والإدارات المتخصصة، ونميز في هذه البرامج بين رخص البرامج AP والتي تمثل الحد الأقصى للنفقات التي يؤذن للأمر بالصرف باستعمالها وتبقى صالحة دون تحديد مدتها حتى يتم الغاؤها أو غلق العملية، واعتمادات الدفع CP والتي هي عبارة عن التخصيصات السنوية التي يمكن للأمر بالصرف صرفها خلال السنة في إطار تنفيذ رخص البرامج

- **البرامج القطاعية غير الممركزة PSD:** تتعلق ببرامج الاستثمار المسجلة باسم الوالي.

- **البرامج البلدية للتنمية:** بالنسبة للعمليات التي تخضع في تسييرها للبلديات حيث يكون موضوع هذه البرامج الأعمال ذات الأولوية في التنمية، ومنها على الخصوص التزويد بماء الشرب والتطهير والطرق.

**ثانيا: تطور نفقات التجهيز:** لقد كان لسياسة الإنفاق العام خلال الفترة 2000-2014، والتي اتسمت بالتوسع في النفقات العامة الاستثمارية من أجل زيادة معدل النمو الاقتصادي والجدول (6-6) يوضح تطور نفقات التجهيز خلال فترة الدراسة.

## الجدول رقم (6-6): تطور نفقات التجهيز خلال الفترة: 2000-2014.

الوحدة: مليار دج.

السنوات	النفقات العامة	نفقات التجهيز	نفقات التجهيز/ النفقات العامة	معدل نمو نفقات التجهيز	الناتج الداخلي الخام	نفقات التجهيز/ الناتج الداخلي الخام
2000	1178.1	321.9	27.32	-	4123.5	07.80
2001	1321.0	357.4	27.05	11.03	4227.1	08.45
2002	1550.6	452.9	29.20	26.72	4522.8	10.01
2003	1690.2	567.4	33.57	25.28	5252.3	10.80
2004	1891.8	640.7	33.86	12.92	6149.1	10.42
2005	2052.0	806.9	39.32	25.94	7562.0	10.67
2006	2453.0	1015.1	41.38	25.80	8501.6	11.94
2007	3108.6	1434.6	46.15	41.32	9352.9	15.34
2008	4191.1	1973.3	47.08	37.55	11043.7	17.87
2009	4246.3	1946.3	45.83	-01.37	9968.0	19.52
2010	4466.9	1807.9	40.47	-07.11	11991.6	15.08
2011	5853.6	1974.4	33.72	09.21	14588.5	13.60
2012	7058.2	2275.5	32.24	15.25	16208.7	14.36
2013	6024.1	1892.5	31.42	-16.83	16643.8	11.37
2014	6980.3	2493.9	35.72	31.77	17205.1	14.50

المصدر: من إعداد الطالب بناء على:

- Ministère des Finances, DGPP, Direction du recueil des informations, op, cit.

- Banque d'Algérie, Rapport sur l'évolution économique et monétaire en Algérie 2014, p: 155.

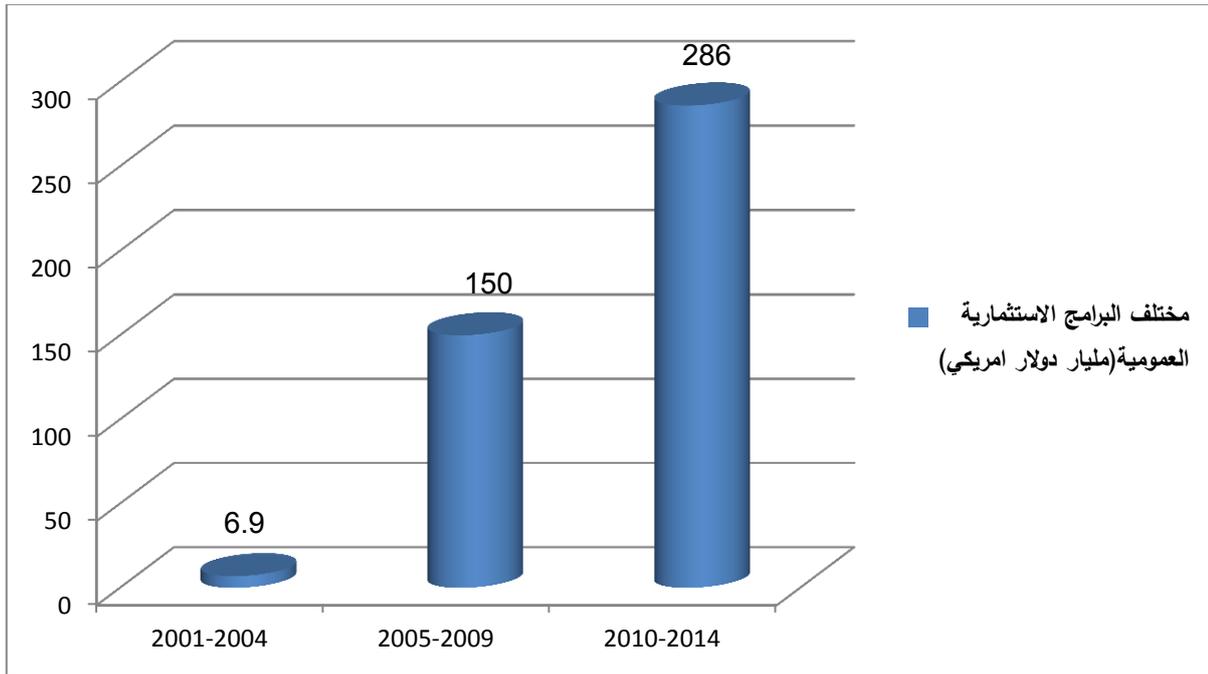
من خلال الجدول رقم (6-6): نلاحظ أن نسبة نفقات التجهيز إلى النفقات العامة كانت في ارتفاع مستمر خلال الفترة 2000-2008 حيث بلغت نسبتها 47.08 % سنة 2008، كما بلغ متوسط معدل نمو نفقات التجهيز خلال هذه الفترة 25.82 %، لكن مع الانخفاض المسجل في نفقات التجهيز خلال سنوات 2009 و2010 مقارنة بسنة 2008 وكذا سنة 2013 مقارنة بسنة 2012 أثر على متوسط معدل نمو نفقات التجهيز خلال فترة الدراسة، حيث بلغ 15.83 %، في حين أن نفقات التجهيز لم تتجاوز نسبة 19.52 % من الناتج الداخلي الخام وهي النسبة المسجلة سنة 2009، بينما بلغ المتوسط خلال فترة الدراسة نسبة 12.78 % من الناتج الداخلي الخام.

ثالثاً: أسباب تزايد نفقات التجهيز: يعود السبب الرئيسي لارتفاع نفقات التجهيز إلى اتباع الحكومة سياسة اقتصادية تنموية جديدة تقوم على التوسع في الإنفاق العام، وخصوصاً الموجه للاستثمار وخلق الثروة (توفير السكن، البنية التحتية، الري والفلحة، .....)، وقد ظهر ذلك جلياً من خلال البرامج التنموية المطبقة، حيث تم إرساء برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي للفترة 2001-2004 والذي خصصت له ميزانية قدرها 525 مليار دج، حيث ارتفعت نسبة نفقات التجهيز من 27.05 % بالنسبة للنفقات العامة الإجمالية في بداية البرنامج سنة 2001 إلى 33.86 % سنة 2004 في نهاية البرنامج، إلا أن نفقات التجهيز واصلت ارتفاعها مع مواصلة الحكومة لبرنامج الإنعاش الاقتصادي في شقه الثاني

والمتمثل في البرنامج التكميلي لدعم النمو، حيث بلغت 47.08 % من إجمالي النفقات العامة، ثم بدأت هذه النسبة بالانخفاض بسبب تزايد نفقات التسيير، كما شهدت الفترة 2010-2014 الانطلاق في برنامج التنمية الخماسي والذي خصص له مبلغ 21214 مليار دج.

يوضح الشكل رقم(6-1) المبالغ المرصودة لمختلف البرامج التنموية العمومية المبرمجة خلال الفترة 2001-2014 في إطار انعاش الاقتصاد الوطني، وهو ما يفسر الزيادة الهائلة التي حصلت في نفقات التجهيز.

الشكل رقم (6-1): برامج الاستثمار العام خلال الفترة 2001-2014 .



المصدر: الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار (ANDI)، برامج الاستثمارات العمومية 2001-2014.

من خلال الشكل نلاحظ أن قيمة الاستثمارات العامة ازدادت بشكل واسع، حيث تضاعفت المبالغ المرصودة للاستثمارات من خلال البرامج التنموية، فانقلبت من 6.9 مليار دولار خلال الفترة 2000-2004 إلى 150 مليار دولار خلال الفترة 2005-2009، ثم إلى 286 مليار دولار خلال البرنامج الخماسي 2010-2014.

يمكن التطرق إلى نمو الاستثمارات من خلال دراسة البرامج التنموية الثلاثة ودورها في تحقيق معدل النمو الاقتصادي لاحقاً.

المطلب الثالث: برامج الإنفاق العام خلال الفترة (2000-2014).

لقد كان لحالة الركود التي سادت الاقتصاد الوطني خلال العشرية الأخيرة من القرن الماضي بسبب انخفاض أسعار البترول وارتفاع حجم المديونية وسياسات صندوق النقد الدولي الإصلاحية الأثر الكبير على تعطل نمو الاقتصاد الوطني، إلا أنه وبعد ارتفاع أسعار المحروقات وانتعاش خزينة

الدولة، كان لزاما التفكير في إطلاق برامج تنموية تهدف إلى إنعاش الاقتصاد وخلق الثروة وزيادة النمو الاقتصادي.

**أولا: برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي:** لقد كان لتطبيق برنامج الإنعاش الاقتصادي 2001-2004 والذي خصص له مبلغ مالي قدره 525 مليار دج أي ما يعادل 6.9 مليار دولار عدة أسباب لعل أهمها عدم استجابة الإصلاحات التي تبنتها الجزائر بالتعاون مع صندوق النقد الدولي لطموحات الجزائريين المتمثلة في تحسين مستويات المعيشة والتقليل من مستويات الفقر والبطالة، وقد استند برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي على رفع الطلب الكلي عن طريق زيادة الإنفاق الحكومي الاستثماري.

**1- أهداف تطبيق برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي:** يهدف برنامج الإنعاش الاقتصادي الذي تبنته الحكومة الجزائرية خلال الفترة 2001-2004 إلى تحقيق جملة من الأهداف تتمثل في:<sup>1</sup>

- تنشيط الطلب الكلي؛

- دعم النشاطات المنتجة للقيمة المضافة ومناصب الشغل عن طريق رفع مستوى الاستغلال في القطاع الفلاحي وفي المؤسسات المنتجة المحلية الصغيرة والمتوسطة؛

- تهيئة وإنجاز هياكل قاعدية تسمح بإعادة بعث النشاطات الاقتصادية وتغطية الاحتياجات الضرورية للسكان فيما يخص تنمية الموارد البشرية؛

إن هذه الأهداف تدخل ضمن الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفقر والبطالة والتوازن الجهوي من خلال تقوية التجهيزات الاجتماعية للبلديات الأكثر فقرا وعزلة، والذي يؤدي إلى رد الاعتبار لمفهوم الخدمة العمومية والتوازن الجهوي، كما تزامن تنفيذ هذا البرنامج بتطبيق الحكومة لسياسات مصاحبة تهدف إلى:

- تنويع مصادر الإيرادات العامة لميزانية الدولة من خلال التركيز على رفع حصيللة الإيرادات الضريبية العادية، وذلك عن طريق عصنة وتحديث الإدارة الضريبية؛

- استكمال الإصلاحات الهيكلية المتعلقة بالمؤسسات العمومية سواء من خلال خوصصتها أو فتح رأسمالها للشراكة المحلية أو الأجنبية؛

- إصلاح القطاع المصرفي وتحسين المناخ العام للاستثمار من خلال إعداد قانون جديد حول الاستثمار؛

- تحسين طرق تسيير المنشآت العمومية وترشيد الإنفاق الحكومي من خلال تحديث طرق إعداد وتسيير ومراقبة النفقات العمومية.

**2- محتوى برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي:** بلغ عدد المشاريع التي أدرجت ضمن برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي 16023 مشروع شملت المجالات التالية: أشغال كبرى وهياكل قاعدية، تنمية محلية وبشرية، دعم قطاع الفلاحة والصيد البحري، دعم الإصلاحات، وتم تقسيم برنامج دعم الإنعاش

<sup>1</sup> - فرج شعبان، مرجع سابق، 291.

الاقتصادي إلى أربع برامج رئيسية، كل برنامج يخص قطاع رئيسي معين، وكل قطاع رئيسي يتكون من قطاعات فرعية، والجدول الآتي يوضح ذلك.  
الجدول رقم(6-7): محتوى برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي.

الوحدة: مليار دج.

السنوات القطاع	2001	2002	2003	2004	المجموع "مبالغ"	المجموع "نسبة مئوية"
- أشغال كبرى وهيكل قاعدية	100.7	70.2	37.6	2.0	210.5	40.1%
- تنمية محلية وبشرية	71.8	72.8	53.1	6.5	204.2	38.8%
- دعم قطاع الفلاحة والصيد البحري	10.6	20.3	22.5	12.0	65.4	12.4%
- دعم الإصلاحات	30.0	15.0	-	-	45.0	8.6%
المجموع	205.4	185.9	113.9	20.5	525.0	100%

المصدر: المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي، تقرير حول الوضعية الاقتصادية والاجتماعية للجزائر خلال السداسي الأول من سنة 2001، ص: 87.

من خلال الجدول (6-7) يتبين لنا:

- أن قطاع الأشغال الكبرى والهيكل القاعدية قد حضي بحصة الأسد من برنامج الإنعاش الاقتصادي حيث استفاد من غلاف مالي يقدر بـ: 210.5 مليار دج على مدى أربع سنوات، وهو ما يعادل 40.1 % من إجمالي الغلاف المالي المخصص للبرنامج، بهدف تدارك العجز والتأخر الحاصل في هذا القطاع نتيجة لتأثيرات كل من الأزمة الاقتصادية التي شهدتها البلاد خلال سنوات الثمانينات، وكذا الإصلاحات الاقتصادية التي طبقت في فترة التسعينات من القرن الماضي، والتي أرغمت الحكومة على تقليص الإنفاق الاستثماري والتوجه نحو نفقات التسيير فقط من أجل المحافظة على سير المصالح العامة، واستعادة التوازن المالي للموازنة العامة، كما أنه قطاع مهم يسمح بإنعاش المؤسسات الإنتاجية الوطنية، من خلال توسيع مجال نشاطها مما يؤدي إلى خلق مناصب شغل جديدة لتقليص حجم البطالة.

- بلغت المبالغ المخصصة لقطاع التنمية المحلية والبشرية 204.2 مليار دج أي بنسبة 38.8 % من الغلاف المالي المخصص لهذا البرنامج، وهو ما يعبر على الأهمية التي يحظى بها هذا القطاع كآلية لتحقيق التوازن الجهوي بين مختلف مناطق الوطن، وتحسين مستوى معيشة المواطن في أي نقطة كانت من الوطن، ورفع معدلات التنمية البشرية.

- أما قطاع الفلاحة والصيد البحري، فلم ينل إلا مبلغ 65.4 مليار دج بنسبة 12.4% من الغلاف المخصص للبرنامج، ويعود ذلك لكون القطاع استفاد سابقا من برنامج خاص ابتداء من سنة 2000 في إطار البرنامج الوطني للتنمية الفلاحية، وهو برنامج مستقل عن برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي.

- أما المبلغ المخصص لدعم الإصلاحات فيقدر بـ: 45 مليار دج، أي بنسبة 8.6 % من إجمالي المبلغ المخصص للبرنامج، تم توجيهه أساسا لتمويل الإجراءات والسياسات المصاحبة لهذا البرنامج، والتي تهدف في الأساس إلى دعم وترقية القدرة التنافسية للمؤسسات الوطنية العامة والخاصة.

**ثانيا: البرنامج التكميلي لدعم النمو الاقتصادي:** جاء البرنامج التكميلي لدعم النمو "PCSC" في إطار مواصلة وتيرة البرامج والمشاريع التي سبق إقرارها وتنفيذها في إطار مخطط دعم الإنعاش الاقتصادي للفترة 2000-2004، وذلك بعد تحسن الوضعية المالية للجزائر وانتعاش خزينة الدولة نتيجة ارتفاع أسعار البترول.

**1- محتوى البرنامج التكميلي لدعم النمو:** لقد خصصت الحكومة الجزائرية مبلغ مالي مهم في إطار البرنامج التكميلي لدعم النمو شمل عدة قطاعات تكتسي أهمية كبيرة كما يوضحه الجدول التالي:

**الجدول رقم (6-8): محتوى البرنامج التكميلي لدعم النمو 2005-2009.**

القطاعات	المبالغ بالملايير من دج	%
برنامج تحسين ظروف معيشة السكان	1908.5	45.5
برنامج تطوير المنشآت الأساسية	1703.1	40.5
برنامج دعم التنمية الاقتصادية	337.2	8
تطوير الخدمة العمومية وتحديثها	203.9	4.8
برنامج تطوير التكنولوجيات الجديدة للاتصال	50.0	1.1
المجموع	4202.7	100

المصدر: مصالح الوزير الأول، البرنامج التكميلي لدعم النمو للفترة 2005-2009، أبريل 2005.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المحور المتعلق بتحسين ظروف معيشة السكان شكل النسبة الأكبر من قيمة البرنامج التكميلي لدعم النمو بمبلغ قدر بـ 1908.5 مليار دج أي ما نسبته 45.5%، وهو يعتبر تكملة لما جاء به مخطط دعم الإنعاش الاقتصادي في برنامج التنمية المحلية والبشرية، ويعتبر تحسين ظروف معيشة السكان عامل مهم في تطوير الأداء الاقتصادي من خلال انعكاساته على أداء عنصر العمل ومن ثم حركية النشاط الاقتصادي، وقد حضي قطاع السكن بالنصيب الأكبر بـ 555 مليار دج يليه قطاع التربية الوطنية بـ 200 مليار دج ثم يليه قطاع التعليم العالي بـ 141 مليار دج.

أما فيما يخص تطوير المنشآت الأساسية فقد احتل هذا المحور المرتبة الثانية بنسبة 40.5 % من إجمالي قيمة البرنامج الكلي وهذه النسبة تعكس الأهمية التي توليها الدولة لقطاع البنى التحتية

والهياكل القاعدية حيث وزعت هذه القيمة على أربع قطاعات، النقل (700مليار دج)، الأشغال العمومية (600 مليار دج)، الماء (سدود وتحويلات 393 مليار دج)، تهيئة الإقليم (10.15 مليار دج).

أما المحور الثالث المتمثل في دعم التنمية الاقتصادية والذي حصل على غلاف مالي بقيمة 337.2 مليار دينار شملت ستة قطاعات رئيسية وذلك لمواصلة دعم هذه القطاعات لزيادة إنتاجيتها رغبة في رفع معدلات النمو الاقتصادي، باعتبارها قطاعات منتجة للثروة.

أما محور تطوير الخدمة العمومية وتحديثها فقد حصل على ما نسبته 4.8 % من مخصصات البرنامج وذلك بغية تحديث قطاعات العدالة والداخلية والمالية والتجارة والبريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال وبعض قطاعات الدولة الأخرى، هذه القطاعات التي تلعب دورا أساسيا في تقديم خدمات أساسية للمواطن، بغية تسهيل تلقي الخدمات وبأحسن جودة وأقصى سرعة.

أما تطوير التكنولوجيات الحديثة كتطوير شبكة الهاتف والهاتف النقال، وخلق فضاء جديد للإنترنت من حيث السرعة ولتحقيق هذه الأهداف رصدت الحكومة مبلغ 50 مليار دج، بالإضافة إلى مواصلة عصرنة الخدمات البريدية وتحديد وإنجاز مخطط عمل سريع وحقيقي لتطوير واستعمال تكنولوجيا الإعلام والاتصال.

**2- أهداف البرنامج التكميلي لدعم النمو:** يسعى البرنامج التكميلي لدعم النمو لتحقيق جملة من الأهداف تتمثل في:<sup>1</sup>

- تحديث وتوسيع الخدمات العامة: حيث أن ما مرت به الجزائر خلال فترة التسعينات سواء كانت الأزمة السياسية أو الأزمة الاقتصادية أثر سلبا على نوع وحجم الخدمات العامة، بشكل جعل تحديثها وتوسيعها ضرورة ملحة قصد تحسين الإطار المعيشي من جهة ومن جهة أخرى كتتمة لنشاط القطاع الخاص في سبيل ازدهار الاقتصاد الوطني؛

- تحسين مستوى معيشة الأفراد: وذلك من خلال تحسين الجوانب المؤثرة على نمط معيشة الأفراد سواء كان الجانب الصحي، الأمني والتعليمي؛

- تطوير الموارد البشرية والبنى التحتية: وذلك راجع للدور الذي تلعبه كل من الموارد البشرية والبنى التحتية في تطوير النشاط الاقتصادي، إذ تعتبر الموارد البشرية من أهم الموارد الاقتصادية في الوقت الحالي وتطويرها المتواصل يجنب الوقوع في مشكلة الندرة التي تتميز بها الموارد التقليدية عن طريق ترقية المستوى التعليمي والمعرفي للأفراد عن طريق الاستعانة بالتكنولوجيا في ذلك، كما أن البنى التحتية لها دور هام في تطوير النشاط الإنتاجي وبالأخص لدعم إنتاجية القطاع الخاص من خلال تسهيل عملية المواصلات وانتقال السلع والخدمات وعوامل الإنتاج.

- رفع معدلات النمو الاقتصادي: يعتبر رفع معدلات النمو الاقتصادي الهدف النهائي للبرنامج التكميلي لدعم النمو، وهو الهدف الذي تصب فيه كل الأهداف السابقة الذكر.

<sup>1</sup> - بن عزة محمد، مرجع سابق، ص: 212.

ثالثا: البرنامج الخماسي للتنمية (2010-2014): يندرج هذا البرنامج ضمن ديناميكية إعادة الإعمار الوطني التي انطلقت قبل سنوات ببرنامج دعم الإنعاش الاقتصادي الذي تمت مباشرته سنة 2001 على قدر الموارد التي كانت متاحة آنذاك، وتواصلت العملية ببرنامج فترة 2005-2009 الذي تدعم هو الآخر بالبرامج الخاصة التي رصدت لصالح ولايات الهضاب العليا ولايات الجنوب، وبذلك بلغت كلفة جملة عمليات التنمية المسجلة خلال السنوات الماضية ما يقارب 17500 مليار دج من بينها بعض المشاريع الهيكلية التي ما تزال قيد الإنجاز، أما برنامج الاستثمارات العمومية الذي وضع للفترة 2010-2014 يقدر بـ 21214 مليار دج (286 مليار دولار) وهو يشمل شقين اثنين هما:

- استكمال المشاريع الكبرى الجاري إنجازها على الخصوص في قطاعات السكة الحديدية والطرق والمياه بمبلغ 9700 مليار دج ما يعادل 130 مليار دولار.

- إطلاق مشاريع جديدة بمبلغ 11514 مليار دج أي ما يعادل 156 مليار دولار.

**1- محتوى برنامج التنمية الخماسي:** يخصص برنامج 2010-2014 أكثر من 40 % من موارده لتحسين التنمية البشرية وذلك على الخصوص من خلال:<sup>1</sup>

- ما يقارب 5000 منشأة للتربية الوطنية (منها 1000 إكماليه و 850 ثانوية) و 600000 مقعد بيداغوجي جامعي و 400000 مكان إيواء للطلبة وأكثر من 300 مؤسسة للتكوين والتعليم المهنيين؛

- أكثر من 1500 منشأة قاعدية صحية منها 172 مستشفى و 45 مركبا صحيا متخصصا و 377 عيادة متعددة التخصصات بالإضافة إلى أكثر من 70 مؤسسة متخصصة لفائدة المعوقين؛

- مليوني وحدة سكنية منها 1.2 مليون وحدة سيتم تسليمها خلال الفترة الخماسية على أن يتم الشروع في أشغال الجزء المتبقي قبل نهاية سنة 2014؛

- توصيل مليون بيت بشبكة الغاز الطبيعي وتزويد 220000 سكن ريفي بالكهرباء؛

- تحسين التزويد بالماء الشروب على الخصوص من خلال إنجاز 35 سدا و 25 منظومة لتحويل المياه، وإنهاء الأشغال بجميع محطات تحلية مياه البحر الجاري إنجازها؛

- أكثر من 5000 منشأة قاعدية موجهة للشبيبة والرياضة منها 80 ملعبا و 160 قاعة متعددة الرياضات و 400 مسبح وأكثر من 200 نزل ودار شباب؛

- وكذا برامج هامة لقطاعات المجاهدين والشؤون الدينية والثقافة والاتصال هذا ويخصص برنامج الاستثمارات العمومية ما يقارب 40 % من موارده لمواصلة تطوير المنشآت القاعدية الأساسية وتحسين الخدمة العمومية وذلك على الخصوص؛

<sup>1</sup> بيان اجتماع مجلس الوزراء، المنعقد بتاريخ 24 ماي 2010، المتضمن برنامج الاستثمارات العمومية للفترة 2010-2014.

- أكثر من 3100 مليار دج موجهة لقطاع الأشغال العمومية لمواصلة توسيع وتحديث شبكة الطرقات وزيادة قدرات الموانئ؛
  - أكثر من 2800 مليار دج مخصصة لقطاع النقل من أجل تحديث ومد شبكة السكك الحديدية وتحسين النقل الحضري (على الخصوص من خلال تجهيز 14 مدينة بالتراموي) وتحديث الهياكل القاعدية بالمطارات؛
  - ما يقارب 500 مليار دج لتهيئة الإقليم والبيئة؛
  - ما يقارب 1800 مليار دج لتحسين إمكانيات وخدمات الجماعات المحلية وقطاع العدالة وإدارات ضبط الضرائب والتجارة والعمل.
  - وعلاوة على حجم النشاطات التي تستفيد بها أداة الإنجاز الوطنية يخصص هذا البرنامج أكثر من 1500 مليار دج لدعم تنمية الاقتصاد الوطني على الخصوص من خلال:
  - أكثر من 1000 مليار دج يتم رصدها لدعم التنمية الفلاحية والريفية الذي تم الشروع فيه منذ السنة الفارطة؛
  - ما يقارب 150 مليار دج لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال إنشاء مناطق صناعية والدعم العمومي للتأهيل وتسيير القروض البنكية التي قد تصل إلى 300 مليار دج لنفس الغرض.
  - ستعقب التنمية الصناعية هي الأخرى أكثر من 2000 مليار دج من القروض البنكية الميسرة من قبل الدولة من أجل إنجاز محطات جديدة لتوليد الكهرباء وتطوير الصناعة البتروكيمياوية وتحديث المؤسسات العمومية.
  - أما تشجيع إنشاء مناصب الشغل فيستفيد من 350 مليار دج من البرنامج الخماسي لمرافقة الإدماج المهني لخريجي الجامعات ومراكز التكوين المهني ودعم إنشاء المؤسسات المصغرة وتمويل آليات إنشاء مناصب انتظار التشغيل.
  - وعلى صعيد آخر يخصص البرنامج مبلغ 250 مليار دج لتطوير اقتصاد المعرفة من خلال دعم البحث العلمي وتعميم التعليم واستعمال وسيلة الإعلام الآلي داخل المنظومة الوطنية للتعليم كلها وفي المرافق العمومية.
- 2- أهداف برنامج التنمية الخماسي:** يهدف البرنامج إلى تحقيق الأهداف التالية:<sup>1</sup>
- القضاء على البطالة من خلال خلق ثلاث ملايين منصب عمل؛
  - دعم التنمية البشرية وذلك بتزويد البلاد بموارد بشرية مؤهلة وضرورية لتنميتها الاقتصادية؛

<sup>1</sup> - بوعشة مبارك، الاقتصاد الجزائري: من تقييم مخططات التنمية إلى تقييم البرامج الاستثمارية- مقارنة نقدية- تقييم برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، أيام 11 و 12 مارس 2013، ص: 17.

- تحسين ظروف العيش في البيئة الريفية؛
- ترقية اقتصاد المعرفة وهو هدف أدرج ضمن مسعى متعدد الأبعاد من خلال تجنيد منظومة التعليم الوطنية وتعبئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال ودعم تطوير البحث العلمي؛
- تحسين إطار الاستثمار ومحيطه؛
- تطوير المحيط الإداري والقانوني والقضائي للمؤسسة؛
- تحسين المحيط المالي للمؤسسة؛
- مواصلة التجديد الفلاحي وتحسين الأمن الغذائي؛
- تهمين القدرات السياحية والصناعة التقليدية؛
- تهمين الموارد الطاقوية والمنجمية.

كل هذه البرامج الإنفاقية الهادفة إلى التنمية وما تضمنته من مبالغ ضخمة دفع بالحكومة إلى الرغبة في استغلالها أحسن استغلال لتحقيق أكبر قدر من الأهداف والنتائج المنتظرة، لكن برزت عدة دوافع لترشيح هذا الإنفاق وهو ما سنتطرق له في المبحث الموالي.

#### المبحث الثاني: دوافع ترشيح النفقات العامة.

يتسم الاقتصاد الجزائري بأنه اقتصاد أحادي المورد، أي أن أغلب موارد الموازنة العامة تأتي من إنتاج وتصدير النفط. وبدرجة أقل من مصادر تمويله كالضرائب والرسوم، وعليه فالموارد المالية تعتبر هشة بسبب تقلبات أسعار النفط، بالإضافة إلى العجز المستمر في الموازنة العامة بسبب التزايد المستمر في النفقات العامة بنسبة تفوق نمو الإيرادات العامة، وكذا الفجوة الموجودة بين النفقات الحقيقية وتوقعات الموازنة العامة، كل هذه الأمور دفعت إلى التوجه نحو ترشيح الإنفاق العام لمعالجة الاختلال في التوازنات الاقتصادية والمالية.

#### المطلب الأول: هشاشة الموارد المالية بسبب تقلبات أسعار النفط.

من خلال تتبع ودراسة قوانين المالية في الجزائر نلاحظ أن نسبة كبيرة من موارد الموازنة تأتي من الجباية البترولية، كما أن عائدات الجباية البترولية تتأثر بصفة مباشرة بأسعار البترول، بالإضافة إلى ضعف النشاط الاقتصادي الذي ينتج عنه ضعف الموارد العادية لتمويل الموازنة.

**أولاً: آثار الإيرادات النفطية على التوازنات الاقتصادية:** تمتع الاقتصاد الجزائري بفضل العائدات النفطية الضخمة بنمو مستمر منذ عام 2000 بعد الأزمة العميقة التي واجهها في تسعينات القرن الماضي، فقد عرف فترة من النمو القوي بين سنوات 2000-2005، بلغ متوسطه السنوي 4.5%، وبالرغم من أن الجزائر شهدت تباطؤ في النمو عام 2006 وصل إلى 1.8% مدفوعاً بتدهور حاد في قطاع المحروقات نتيجة لأعمال الصيانة وانخفاض الطلب على النفط والغاز في أوروبا، تبعه انتعاش طفيف عام 2007

لما سجلت نسبة نمو بلغت 3.5 % ولكن على إثر الهبوط القوي الذي سجلته أسعار النفط في الربع الأخير من سنة 2008، تباطأ معدل النمو إلى 3% ثم إلى 2.1% عام 2009، ثم انتعش نوعا ما من جديد عامي 2010 و 2011 بنسبة 3.1% و 2.9 % على التوالي، وهنا يظهر مدى ارتباط النمو الاقتصادي بقطاع المحروقات، وبالأخص أسعار النفط في الأسواق العالمية.<sup>1</sup>

كما أن معدلات التضخم كانت في حدود 0.33 % فقط عام 2000، ثم قفز إلى 2.6 % عام 2003، ثم واصلت معدلات التضخم في الارتفاع بداية من عام 2007 حيث بلغت 4.6% لتصل حدود 6 % عام 2010، ورغم كل ذلك يبقى هذا المعدل مقبول إذا ما قورن ببلدان المنطقة وبقية العالم.

**ثانيا: مكانة الموارد العادية ضمن الإيرادات العامة للموازنة:** تتضمن الموارد العادية في الموازنة العامة للدولة ثلاث أنواع:

- الإيرادات الجبائية: وتتضمن حواصل الضرائب المباشرة، التسجيل والطابع، الرسوم المختلفة على الأعمال، الضرائب الغير مباشرة، الجمارك ؛
- الإيرادات العادية: وتتضمن حواصل دخل الأملاك الوطنية، الحواصل المختلفة للميزانية، الإيرادات النظامية؛
- الإيرادات الأخرى (الاستثنائية).

تحدد مكانة الموارد العادية ضمن الإيرادات العامة للموازنة بناء على تحليل معطيات الجدول رقم: (6-9).

من خلال الجدول رقم (6-9): نلاحظ أن الموارد العادية شهدت نموا مستمرا خلال فترة الدراسة 2000-2014 باستثناء سنة 2013 والتي شهدت انخفاض الموارد العادية بـ 0.24 % مقارنة بسنة 2012، في حين سجل أكبر معدل نمو خلال سنة 2001 بـ 35.61 %، ثم انخفضت هذه النسبة إلى 20.25 % سنة 2002، إلا أنه بعد ذلك بقيت نسبة النمو ضعيفة خلال الفترة 2003-2007، ثم ارتفعت من جديد سنة 2008 إلى غاية سنة 2012، أما في سنة 2013 و 2014 كان هناك شبه استقرار في الموارد العادية (انخفاض بسيط ثم ارتفاع بسيط كذلك)، حيث بلغ متوسط نمو الموارد العادية خلال فترة الدراسة 12.78%.

<sup>1</sup> سعد أولاد العيد، ترشيد سياسة الإنفاق العام: دراسة لظاهرة عجز الموازنة العامة للدولة، خالة الجزائر، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر - 03، -2012-2013، ص: 203.

الجدول رقم (6-9): تطور الموارد العادية ضمن الإيرادات العامة للدولة (2000-2014).

السنوات	الإيرادات العامة (إع)(مليار دج)	الموارد العادية(م ع) (مليار دج)	معدل نمو م ع %	م ع / ع %	م ع / ن د خ %
2000	1124.9	404.9	-	35.99	9.82
2001	1389.7	549.1	35.61	39.51	12.89
2002	1576.7	660.3	20.25	41.88	14.60
2003	1525.5	689.5	04.42	45.20	13.13
2004	1606.4	744.2	07.93	46.33	12.10
2005	1714.0	815.0	09.51	47.55	10.77
2006	1841.9	925.9	13.61	50.27	10.89
2007	1949.1	976.1	05.42	50.80	10.44
2008	2902.4	1187.0	21.61	40.90	10.75
2009	3275.3	1348.3	13.59	41.17	10.53
2010	3074.6	1572.9	16.66	51.16	13.12
2011	3489.8	1960.4	24.64	56.17	13.50
2012	3804.0	2284.9	16.55	60.07	14.42
2013	3895.3	2279.4	-0.24	58.52	13.69
2014	3908.4	2330.6	02.24	59.63	19.35

المصدر: من إعداد الطالب بناء على:

- Ministère des Finance, DGPP, Direction du recueil des informations, op, cit.

لقد عرف نمو الموارد العادية ارتفاعا كبيرا خلال سنة 2008 بمعدل 21.61% وكذلك خلال سنة 2011 بمعدل 24.64%، مما أدى إلى ارتفاع متوسط معدل النمو خلال الفترة 2008-2012 ليبلغ 18.61%، وهي الفترة التي ساهمت في رفع متوسط معدل نمو الموارد العادية خلال فترة الدراسة. من خلال مؤشر أو نسبة الموارد العادية / الإيرادات العامة مثل ما يوضحه الجدول (6-9) والذي يبين انتقال النسبة من 35.99% سنة 2000 إلى 50.80% سنة 2007، إلا أنها عرفت انخفاضا بعد ذلك، لتعود إلى الارتفاع سنة 2010 مسجلة 51.16% وصولا إلى 60.07% سنة 2012، أما في سنة 2013 و2014 فكان هناك انخفاض بسيط مقارنة بسنة 2012، مما يفسر رغبة الدولة في التحول نحو الاعتماد على الموارد العادية بدلا من الحيازة البترولية لتمويل الموازنة العامة. لكن من جهة أخرى إذا نظرنا إلى المؤشر الثاني المتمثل في نسبة الموارد العادية إلى الناتج الداخلي الخام لم يتغير كثيرا في الفترة 2009-2012 حيث بلغت النسبة 0.89%، وهذا ما يوضح أن

نسبة التغير كانت عبارة عن انخفاض إيرادات الجباية البترولية خلال الفترة وليس نتيجة النمو الاقتصادي المحقق.

ثالثا: أهمية الجباية البترولية ضمن الإيرادات العامة للموازنة: تعتبر الجباية البترولية مورد مهم لتمويل خزينة الدولة، نظرا للموارد الهامة التي تدرها على خزينة الدولة، نتيجة تسويق الموارد الطاقوية باعتبار أن إعداد موازنة الدولة تتم بناء على سعر مرجعي محدد لبرميل النفط، حيث يمكن توضيح دور الجباية البترولية في تمويل النفقات العامة للدولة من خلال الجدول رقم (6-10).

الجدول رقم (6-10): تطور الجباية البترولية ضمن الإيرادات العامة للدولة (2000-2014).

السنوات	الإيرادات العادية (مليار دج)	الجبائية البترولية (ج ب)(مليار دج)	معدل نمو (ج ب)	ج ب / إ ع %	ج ب / ن د خ %
2000	1124.9	720.0	-	64.01	17.46
2001	1389.7	840.6	16.75	60.49	19.89
2002	1576.7	916.4	09.02	58.12	20.26
2003	1525.5	836.1	-08.76	54.80	15.92
2004	1606.4	862.2	03.12	53.67	14.02
2005	1714.0	899.0	04.27	52.45	11.88
2006	1841.9	916.0	01.89	49.73	10.77
2007	1949.1	973.0	06.22	49.20	10.40
2008	2902.4	1715.4	76.30	59.10	15.53
2009	3275.3	1927.0	12.33	58.83	19.33
2010	3074.6	1501.7	-22.07	48.84	12.52
2011	3489.8	1529.4	01.84	43.83	10.53
2012	3804.0	1519.0	-0.68	39.93	09.59
2013	3895.3	1615.9	06.38	41.48	09.70
2014	3908.4	1577.7	-02.37	40.36	09.17

المصدر: من إعداد الطالب بناء على:

- Ministère des Finances, DGPP, Direction du recueil des informations, op cit.

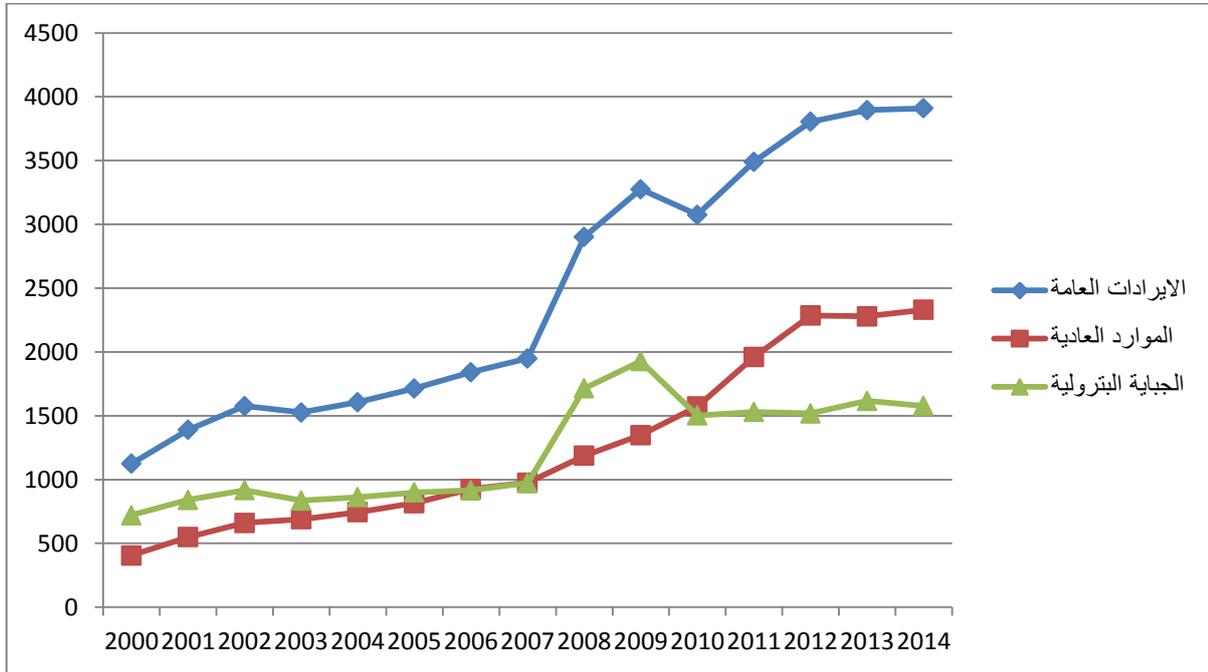
من خلال الجدول رقم (6-10) نلاحظ أن الجباية البترولية شهدت نموا متذبذبا، مع تسجيل انخفاض في بعض الفترات خلال 2000-2014، حيث سجلت نمو يقدر ب 16.75% لسنة 2001 مقارنة بسنة 2000، ونمو قدر ب 09.02% لسنة 2002 مقارنة بسنة 2001، لتتخفف بعد ذلك مسجلة انخفاض بمعدل 08.76% سنة 2003، وبعد ذلك سجلت نموا ضعيفا لتصل إلى قيمة 916 مليار دج وهي القيمة التي تم تحقيقها سنة 2006، ثم سجلت نموا معتبرا حيث انتقلت حصيلة الجباية البترولية من 973 مليار دج سنة 2007 إلى 1715.4 مليار دج سنة 2008، حيث سجلت أكبر معدل نمو خلال فترة الدراسة قدر ب 76.30%، لتبلغ سنة 2009 قيمة 1927 مليار دج بمعدل نمو 12.33%، إلا أن قيمة عائدات الجباية البترولية شهدت انخفاضا معتبرا حيث بلغ 22.07% سنة 2010، واستمرت على هذا النحو إلى غاية 2014، حيث لم تتعدى قيمتها 1615.9 مليار دج في

أحسن الأحوال سنة 2013 بمعدل انخفاض قدر ب 16.15% مقارنة بسنة 2009 في حين سجل متوسط معدل نمو الجباية البترولية خلال الفترة 2000-2014 معدل 07.44%، في حين بلغ متوسط معدل نمو الموارد العادية خلال نفس الفترة 12.78%.

من خلال مؤشر الجباية البترولية/الإيرادات العامة الذي يظهر في الجدول رقم (6-10) والذي يوضح انخفاض النسبة من 64.01% سنة 2000 إلى 49.20% سنة 2007، إلا أنها عرفت ارتفاعا سنة 2008 مسجلة نسبة 59.10% ثم بدأت في الانخفاض لتسجل 39.93% سنة 2012، ثم سجلت شبه استقرار حيث ارتفعت إلى 41.48% سنة 2013 ثم انخفضت إلى 40.36% سنة 2014، وهو ما يفسر رغبة الدولة الانتقال من الاعتماد على الجباية البترولية إلى الاعتماد بشكل كبير على الموارد العادية، بناء على السعر المرجعي لبرميل البترول.

فبمقارنة بسيطة بين مؤشر الجباية البترولية/الإيرادات العامة، ومؤشر الجباية البترولية/النتاج الداخلي الخام، نلاحظ انخفاض المؤشر الأول بحوالي 19% من سنة 2009 إلى سنة 2012، قابله انخفاض في المؤشر الثاني بنسبة 9.74% خلال نفس الفترة، وهذا ما يوضح أن إيرادات الجباية البترولية الموجهة للموازنة العامة قد انخفضت خلال الفترة 2010-2014، وهو ما يؤكد الاستنتاج المتوصل إليه عند تحليل تطور الموارد العادية، كما يمكن التوضيح أكثر من خلال الشكل رقم (6-2).

الشكل رقم (6-2): تطور هيكل الإيرادات العامة خلال الفترة 2000-2014.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الجدولين رقم (6-9) و(6-10).

من خلال الشكل رقم (6-2) نلاحظ أنه في خلال الفترة 2009-2000 كانت الجباية البترولية تفوق دائما الموارد العادية، بالرغم من أن معدلات نمو الموارد العادية كانت في أغلب السنوات أكبر من

معدل نمو الجباية البترولية، كما أن الموارد العادية عرفت ارتفاع مستمر خلال كامل فترة الدراسة، حيث يظهر من الشكل أن قيمة الموارد العادية كانت أكبر من الجباية البترولية بعد سنة 2010 أي خلال الفترة 2010-2014.

من خلال كل ما سبق يمكن الإشارة إلى أن الجباية البترولية مازالت تشكل نسبة كبيرة من الإيرادات العامة المخصصة لتمويل النفقات العامة، حيث كانت في حدود 64.01% سنة 2000 ثم انخفضت إلى حدود 39.93% سنة 2012، مما يلاحظ أن هناك خطوة مهمة نحو التحول بشكل كبير إلى الاعتماد على الموارد العادية مع الاعتماد على الجباية البترولية إلى أقل قدر ممكن، لكن في الواقع العجز الكبير المسجل في موازنة الدولة يتم تمويله عن طريق فائض الجباية البترولية الموجود على مستوى صندوق ضبط الموارد، مما يؤكد في الواقع الاعتماد الكبير للدولة على العوائد النفطية، وأن التوجه نحو الاعتماد على الموارد العادية بشكل كبير أمر صعب المنال في الواقع.

#### المطلب الثاني: العجز الموازي الناتج عن تذبذب الإيرادات والتزايد المستمر للنفقات.

يعبر العجز الموازي عن تلك الوضعية التي تكون فيها النفقات العامة أكبر من الإيرادات العامة، وهي سمة تكاد تعرفها معظم الدول سواء المتقدمة منها أو النامية. وقد يكون هذا العجز نتيجة إرادة عمومية تهدف إلى زيادة الإنفاق العمومي أو تخفيض الإيرادات العمومية، وقد يكون غير مقصود وإنما قصور الدولة في تحصيلها للإيرادات هو السبب في ذلك.<sup>1</sup>

أولاً: رصيد الموازنة العامة: يعبر رصيد الموازنة العامة للدولة عن الفرق الحاصل بين الإيرادات العامة والنفقات العامة ويمكن توضيح تطور رصيد الموازنة العامة من خلال الجدول رقم (6-11).

فمن خلال الجدول رقم (6-11) نلاحظ أن الموازنة العامة شهدت عجزاً مستمراً خلال فترة الدراسة 2000-2014 باستثناء سنتي 2001 و2002 أين حققت فائضا ولكنه يظل بسيط مقارنة بالعجز المسجل في السنوات الأخرى، وقد عرف عجز الموازنة ارتفاع من 164.7 مليار دج سنة 2003 ليصل إلى 1288.7 مليار دج سنة 2008، وقد تقلص العجز سنة 2009 ليلبغ 971 مليار دج، أي بنسبة 9.74% من الناتج الداخلي الخام، بينما عرف عجز الموازنة ارتفاعا كبيرا ومتسارعا خلال الفترة 2010-2014، حيث بلغت نسب العجز إلى الناتج الداخلي الخام خلال سنوات 2010 إلى 2014 على التوالي 11.61%، 16.48%، 20.54%، 12.79%، 17.85%، مع تسجيل أكبر نسبة عجز خلال سنة 2012 بمبلغ 3254.2 مليار دج، ويرجع ذلك إلى الزيادة الكبيرة التي عرفتھا النفقات خلال

<sup>1</sup> - قدي عبد المجيد، مرجع سابق، ص: 201.

سنة 2012 الناتج عن قيام الدولة ببرامج تنموية حيث بلغت نفقات التجهيز 2275.5 مليار دج، بينما بلغت نفقات التشغيل 4782.6 مليار دج.

الجدول رقم (6-11): تطور رصيد الموازنة العامة خلال الفترة (2000-2014).

الوحدة: مليار دج

السنوات	الإيرادات العامة	النفقات العامة	رصيد الموازنة العامة	معدل نمو الإيرادات العامة	معدل نمو النفقات العامة	الموازنة/ن دج
2000	1124.9	1178.1	-53.2			-1.29
2001	1389.7	1321.0	68.7	23.54	12.13	1.62
2002	1576.7	1550.6	26.0	13.46	17.38	0.57
2003	1525.5	1690.2	-164.7	-03.25	09	-3.14
2004	1606.4	1891.8	-285.4	05.30	11.93	-4.64
2005	1714.0	2052.0	-338.0	06.70	08.47	-4.47
2006	1841.9	2453.0	-611.1	07.46	19.54	-7.19
2007	1949.1	3108.6	-1159.5	05.82	26.73	-12.40
2008	2902.4	4191.1	-1288.7	48.91	34.82	-11.67
2009	3275.3	4246.3	-971.0	12.85	01.32	-9.74
2010	3074.6	4466.9	-1392.4	06.13	05.19	-11.61
2011	3489.8	5853.6	-2363.8	13.50	31.04	-16.48
2012	3804.0	7058.2	-3254.2	09.00	20.58	-20.54
2013	3895.3	6024.1	-2128.8	02.40	-14.65	-12.79
2014	3908.4	6980.3	-3071.9	0.34	15.87	-17.85

Source : élaboré par le chercheur à partir de:

- Ministère des Finances, DGPP, Direction du recueil des informations, Rétrospective statistique opération du trésor, op, cit.

من خلال الجدول رقم (6-11) نلاحظ أن الموازنة العامة تتميز بعجز مزمن في الفترة الممتدة

بين 2003 و 2014، مما ساهم في اختلال التوازن المالي الداخلي، كما يرجع العجز إلى وتيرة نمو النفقات التي كانت أكبر من وتيرة نمو الإيرادات، حيث بلغ المعدل المتوسط لنمو النفقات 14.24% في حين بلغ المعدل المتوسط لنمو الإيرادات العامة 10.87%، كما أن نمو النفقات العامة الموجهة للتجهيز بنسبة معتبرة باعتبار أنها هي مصدر النمو الاقتصادي وخلق الثروة، إلا أن نمو نفقات التشغيل كان أكبر من نفقات التجهيز.

ثانيا: صندوق ضبط الموارد وتمويل عجز الموازنة: قامت الجزائر في سنة 2000 من خلال قانون المالية التكميلي بإنشاء حساب تخصيص خاص تحت مسؤولية وزير المالية وتحت رقم 103-302 بعنوان صندوق ضبط الموارد. يقيد في هذا الحساب<sup>1</sup>:

**في باب الإيرادات:**

- فوائض القيم الجبائية الناتجة عن مستوى أعلى لأسعار المحروقات على تلك المتوقعة ضمن قانون المالية؛

- كل الإيرادات الأخرى المتعلقة بسير الصندوق؛

**في باب النفقات:**

- ضبط نفقات وتوازن الموازنة المحددة عن طريق قانون المالية السنوي؛

- تخفيض الدين العمومي.

وبالتالي نلاحظ أن نفقات صندوق ضبط الإيرادات موجهة بالدرجة الأولى لضبط توازن الموازنة العامة للدولة وتخفيض قيمة الدين العمومي، ومن أجل ذلك يهدف هذا الصندوق إلى إبقاء عجز الموازنة العامة للدولة في المستوى المقرر في قانون المالية وتمويل هذا العجز.

يمكن القول أن هذا الصندوق ما هو إلا وسيلة تستخدمها الحكومة من أجل التصرف بشكل مدروس اتجاه الارتفاع المفاجئ لأسعار النفط، وتحقيقها لفوائض مالية معتبرة جراء ارتفاع إيرادات الجباية البترولية، فهو أداة هدفها التسيير المحكم للموارد النفطية وتوجيهها لمواجهة أي انخفاض في أسعار النفط في الأسواق العالمية، وبالتالي يعتبر كأداة حماية لإبقاء الموازنة في وضعية التوازن.

حيث تضمن تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2006 توسيع تمويل عجز الموازنة العامة ليشمل تمويل عجز الخزينة العمومية، وذلك من أجل تحفيز النمو الاقتصادي في إطار سياسة الإنعاش الاقتصادي التي تبنتها الدولة منذ سنة 2001، كما أن سبب العجز لم يحدد باعتبار أن السبب السابق يتمثل في انخفاض الجباية البترولية إلى مستوى أقل من تقديرات قانون المالية، وهو ما يعني أن هدف الصندوق يتمثل في تمويل أي عجز يشمل الخزينة العمومية وبالتالي الموازنة العامة للدولة مهما كان سبب العجز.

<sup>1</sup> - المادة 10 من القانون 2000-02 المؤرخ في 27 جوان 2000، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2000، الجريدة الرسمية رقم 37.

الجدول رقم (6-12): وضعية صندوق ضبط الموارد وتمويل العجز خلال الفترة (2000-2014).

الوحدة: مليار دج

رصد صندوق ضبط الموارد	الاستخدامات				الموارد				السنوات
	مجموع الاقتطاعات	دفع التسبيقات	تمويل عجز الخزينة	تسديد الديون العمومية	مجموع الموارد	تسبيقات البنك المركزي	فائض الجباية البترولية	الباقى من السنة السابقة	
232.1	221.1	0	0	221.1	453.2	0	453.2	0	2000
171.5	184.5	0	0	184.5	356.0	0	123.8	232.1	2001
27.9	170.0	0	0	170.0	198.0	0	26.5	171.5	2002
320.9	156.0	0	0	156.0	476.9	0	448.9	27.9	2003
721.7	222.7	0	0	222.7	944.4	0	623.5	320.9	2004
1842.7	247.8	0	0	247.8	2090.5	0	1368.8	721.1	2005
2931.0	709.6	0	91.5	618.1	3640.7	0	1798	1842.7	2006
3215.5	1454.2	607.9	531.9	314.4	4669.8	0	1738.8	2931.0	2007
4280.0	1223.6	0	758.2	465.4	5503.6	0	2288.1	3215.5	2008
4316.4	364.3	0	364.3	0	4680.7	0	400.6	4280.1	2009
4842.8	791.9	0	791.9	0	5634.8	0	1318.3	4316.5	2010
5381.7	1761.4	0	1761.4	0	7143.1	0	2300.3	4842.8	2011
5633.7	2283.2	0	2283.2	0	7917.0	0	2535.3	5381.7	2012
5563.5	2132.5	0	2132.5	0	7695.9	0	2062.2	5633.7	2013
4408.4	2965.7	0	2965.7	0	7374.1	0	1810.6	5563.5	2014

Source : Ministère des Finances, DGPP, D'érection du Recueil des informations (situation du fonds de régulation des recettes), op, cit.

نلاحظ من الجدول رقم (6-12) أن موارد الصندوق كلها ناتجة عن فوائض الجباية البترولية خلال الفترة (2000-2014)، حيث شكلت الاقتطاعات من 2000 إلى 2008 أداة لتسديد الديون التي كانت تعاني منها الجزائر والتي تراكمت لفترات سابقة، حيث يمكن تقسيم الفترة 2000-2008 إلى مرحلتين: الأولى من 2000 إلى 2005، والتي تم تسديد عجز الخزينة فيها من فوائض رصيد الموازنة السابق أو عن طريق التمويل البنكي أو عن طريق فوائض حسابات التخصيص، وذلك لعدم وجود أي تمويل لعجز الخزينة من صندوق ضبط الموارد كما يظهر في الجدول، بينما خلال الفترة 2006-2008

يوجد تمويل لعجز الخزينة العمومية أو الموازنة العامة من صندوق ضبط الموارد إلا أنها كانت تنمو بسرعة كبيرة، حيث انتقل من 91.5 مليار دج سنة 2006 إلى 531.9 مليار دج سنة 2007 ثم 758.2 مليار دج سنة 2008، وهذا ما يبرر تعديل السعر المرجعي للبرميل البترول من 19 دولار إلى 37 دولار للبرميل سنة 2008، أما خلال الفترة 2009 إلى 2014 نلاحظ أن كل الاقتطاعات من صندوق ضبط الموارد أو من فائض الجباية البترولية كانت موجهة بالكامل لتغطية العجز في الموازنة العامة.

كما نلاحظ أنه في السنوات الأخيرة خلال 2013 و 2014 أصبح هناك تآكل في احتياطات صندوق ضبط الموارد بسبب أن فائض الجباية البترولية خلال السنة أصبح لا يغطي عجز الموازنة خلال نفس السنة حيث كان رصيد الصندوق في بداية 2013 يقدر بمبلغ 5633.7 مليار دج أما في نهاية السنة كان الرصيد 5563.5 مليار دج، بينما في بداية 2014 كان الرصيد في حدود 5563.5 مليار دج ثم أصبح في نهاية 2014 في حدود 4408.4 مليار دج، أي تآكل احتياطات الصندوق خلال سنة 2014 بنسبة 20.78 %.

من خلال التحليل السابق يتبين أن تمويل الموازنة العامة في حالة العجز يعتمد على فائض الجباية البترولية وبنسب مرتفعة، مما يدفع إلى إعادة النظر في مدى مساهمة الجباية البترولية في موازنة الدولة.

### المطلب الثالث: اتساع الفجوة بين الإنفاق الحقيقي والإنفاق المتوقع.

إن عدم اعتماد الدقة والوضوح في تقديرات الموازنة سواء تعلق الأمر بالإيرادات العامة أو النفقات العامة، ويعتبر تقدير النفقات أكثر أهمية وذلك لصعوبة تحديد الأولويات والاختيار بين الأهداف، حيث يعتبر الاختيار بين الأهداف ووضع الأولويات التي تحكم هذا الاختيار من أهم وأدق العمليات التي تمر بها مرحلة تقدير النفقات، وهي من الأمور الصعبة نظرا لندرة الموارد العامة من جهة، وطبيعة الروابط بين الأهداف في حد ذاتها، والتي تعتبر علاقات مركبة ومعقدة، والجدول الآتي يوضح الانحرافات المسجلة ما بين النفقات المسجلة في قوانين المالية وما تم تنفيذه فعلا.

## الجدول رقم (6-13): الانحرافات المسجلة بين النفقات المتوقعة والنفقات الفعلية.

الوحدة: مليار دج.

السنوات	النفقات	النفقات المتوقعة	النفقات الحقيقية (الفعلية)	الفوارق	نسبة التنفيذ
2008	التسيير	2363.18	2290.37	72.82	96.92
	التجهيز	2519	2024.99	494.0	80.39
2009	التسيير	2661.25	2255.12	406.13	84.74
	التجهيز	2813.32	2283.65	529.66	81.17
2010	التسيير	3445.99	2736.18	709.81	79.40
	التجهيز	3022.86	2749.20	273.65	90.95
2011	التسيير	4291.18	3945.12	346.06	91.94
	التجهيز	3981.38	3403.84	577.53	85.49
2012	التسيير	4925.11	4691.34	233.76	95.25
	التجهيز	2820.41	2390.07	430.34	84.74

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قوانين تسوية الميزانية وقوانين المالية للسنوات المعنية.

من خلال الجدول رقم (6-13) نلاحظ أن هناك اختلال في التقديرات في مجال النفقات العامة حيث نلاحظ بالنسبة لنفقات التسيير والتي تعبر عن نفقات تسيير المرفق العام وتكون أكثر دقة من نفقات التجهيز التي تعد على أساس دراسات، أن هناك فوارق كبيرة بين المتوقع والفعلية حيث قدر الفارق سنة 2008 في حدود 72.82 مليار دج بنسبة تنفيذ قدرت بـ 96.92 %، في حين قدرت نسبة التنفيذ سنة 2009 بـ 84.74 % من حجم الاعتمادات المخصصة لنفقات التسيير، بينما بلغت هذه النسبة 79.40 % سنة 2010 بفارق كبير يقدر بـ 709.81 مليار دج أما سنة 2011 و 2012 فكانت نسب استهلاك الاعتمادات 91.94 % و 95.25 % على التوالي، وهو ما يبين أن في كل السنوات التي شملتها الدراسة سجلت فوارق كبيرة بين ما تم توقعه وما تم إنفاقه فعلا بالنسبة لنفقات التسيير.

أما فيما يخص نفقات التجهيز فنلاحظ أن هناك فوارق كبيرة وصلت إلى 19.61 % سنة 2008، مما يوضح ضعف الطاقة الاستيعابية الوطنية للاستثمارات الموجهة من خلال مخططات النمو، حيث قدر الفارق بـ 494 مليار دج، في حين بلغ الفارق بين المقدر والفعلية مبلغ 529.66 مليار دج بنسبة تنفيذ بلغت 81.17 % سنة 2009، وعليه فمن خلال الجدول السابق نلاحظ أن الفوارق المسجلة بين الاعتمادات المخصصة (المتوقعة) والاعتمادات الفعلية كانت كبيرة وصلت حدود

709.81 مليار دج سنة 2010، وإذا أخذنا بعين الاعتبار النفقات العامة الكلية سنة 2010 نلاحظ أن الفارق يصل حدود 983.46 مليار دج.

مما سبق يمكن الإشارة إلى أن السلطة التنفيذية لديها ضعف في القدرة على التنبؤ بالنفقات الحقيقية، مع أن التقدير بالزيادة يفتح المجال للإسراف والتبذير في النفقات العامة، من خلال رغبة كل مسير في التخلص من الفائض المسجل في الاعتمادات، كما أن ضعف التقدير يؤدي بالحكومة إلى الاستجداء بقانون المالية التكميلي سنويا لمحاولة تدارك الاختلالات المسجلة في التقديرات، مما حوّل قانون المالية التكميلي من استثناء إلى قانون معمول به كل سنة.

**المبحث الثالث: تعزيز الإجراءات وضرورة ترشيد بعض النفقات.**

عملت الجزائر على إعداد مجموعة من القوانين والتي كانت تهدف في الأساس إلى المحافظة على المال العام وترشيد استغلاله، حيث عمدت إلى وضع قوانين من شأنها مكافحة الفساد والتحكم فيه كما قامت بعدة تعديلات على قانون الصفقات العمومية، كما عمدت الوزارة إلى إعداد دليل من القوانين والتعليمات بهدف التخصيص الأمثل للموارد والرقابة والمتابعة الموازنية، مع أن هناك نفقات مهمة يجب على الحكومة ترشيدها، مثل التحويلات الاجتماعية ونفقات الدعم، إعادة تقييم المشاريع، ترشيد الواردات.

#### المطلب الأول: الإجراءات القانونية لترشيد النفقات العامة.

تعتبر الإجراءات والنصوص القانونية في مجال المالية العامة مهمة لتنفيذ الموازنة العامة للدولة وفق الأعراف المعمول بها، وتجنب التصرف حسب الرغبات الشخصية.

**أولاً: إجراءات مكافحة الفساد:** لقد كانت الدولة الجزائرية من بين الدول الأولى والسباقة التي صادقت على الاتفاقية الأممية لمكافحة الفساد، على اعتبار أنها من بين الدول التي عانت كثيرا من ظاهرة الفساد كما عززت هذه الخطوة إصدار القانون 06-01 المعدل والمتمم بالقانون 11-15 المؤرخ في: 02 أوت 2011، وفي هذا الإطار نجد أن هناك إرادة سياسية ضعيفة تتعايش مع الفساد ولا تملك القدرة على محاربه وبدون إرادة سياسية فإن التصدي للفساد يكون شكلي فقط.

**1- واقع الفساد في الجزائر:** رغم أن الفساد ظاهرة عالمية تعاني منها جميع الدول بما فيها المتقدمة، وتسعى جاهدة للوقاية منها ومكافحتها إلا أن حجم الفساد لا يمكن تقديره بدقة في أي دولة نظرا لسرية معاملاته، والجزائر شأنها شأن باقي الدول خاصة النامية منها، يعرف فيها الفساد وقضاياه الكبيرة نوعا من التعتيم والغموض والسرية بحيث لا توجد هناك إحصائيات رسمية عن حجمه، ولا معلومات دقيقة عن قضايا الفساد التي نطلع عليها في وسائل الإعلام المكتوبة، وقد أكد رئيس الهيئة الوطنية

للقاية من الفساد ومكافحته في تدخله أمام المشاركين في الندوة الخاصة بمكافحة الفساد في 09 ديسمبر 2011، على أن ظاهرة الفساد واقع وحقيقة موجودة لا سبيل لإنكارها، مسجلا غياب الأدوات العلمية والمنهجية لإثباتها، وقد أوضح أن الهيئة التي يرأسها عازمة على تدارك النقص المسجل في تقدير وقياس ظاهرة الفساد بالجزائر بإعداد تقييم شامل لتطور هذه الظاهرة على أساس المعالجة الإحصائية لحالات الفساد، وذلك بإنجاز دراسات تهدف إلى المعرفة الدقيقة لظاهرة الفساد على اختلاف أنواعها وكذا الأسباب الاجتماعية والاقتصادية المساعدة على انتشارها، من خلال إنجاز تحقيقات وعمليات سبر آراء لمعرفة أشكال وأنماط الفساد في المرافق العمومية لاسيما الخدمية منها.

وفيما يخص مؤشر الفساد الذي تصدره منظمة الشفافية الدولية نلاحظ تحسن عدد النقاط المحصل عليها منذ سنة 2003 ولغاية 2006 رغم تراجعها سنة 2007 لكن مرتبة البلاد مقارنة ببقية البلدان بقيت متدهورة، فمن خلال الجدول رقم (6-14) يتبين أن ترتيب الجزائر قد تدرج ب15 نقطة من سنة 2006 إلى 2007، وهذا يعني أن البلاد تشهد فسادا خطيرا مما يؤدي إلى تبذير المال العام، بسبب اختلاف قيمة المبالغ المنفقة عن المبالغ الحقيقية التي تتطلبها الخدمات والمشاريع العامة، وهذا الفارق يؤدي إلى الإسراف والتبذير وعدم القدرة على الاستغلال الأمثل للموارد العمومية.

الجدول رقم (6-14): تطور مؤشر مدركات الفساد في الجزائر للفترة (2003 - 2010).

السنوات	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
المؤشر	الرتبة النقاط	الرتبة النقاط	الرتبة النقاط	الرتبة النقاط	الرتبة النقاط	الرتبة النقاط	الرتبة النقاط	الرتبة النقاط
	133/88	2.6 146/97	2.7 158/97	2.8 163/84	3.1 180/99	3.0 180/92	2.8 180/111	2.9 178/105

المصدر: من إعداد الباحث بناء على تقارير منظمة الشفافية الدولية 2003-2010.

من خلال الجدول نلاحظ تحسن في مؤشر مدركات الفساد خلال الفترة (2003-2006) حيث انتقل المؤشر من 2.6 نقطة سنة 2003 إلى 3.1 نقطة سنة 2006، ويعود هذا التحسن في المؤشر إلى إصدار الجزائر للقانون الخاص بالوقاية من الفساد ومكافحته في فيفري 2006، كما قامت بالتصديق في شهر جوان من نفس السنة على اتفاقية الاتحاد الإفريقي لمنع الفساد، وكان هذا استنادا إلى مصادقة الجزائر بتحفظ على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد المعتمدة من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة المنعقدة بنيويورك في 31 أكتوبر 2003 وقد أشارت الفقرة 02 من المادة 09 المتعلقة بالمشتريات

العمومية وإدارة الأموال العمومية على<sup>1</sup>: تتخذ كل دولة طرف وفقا للمبادئ الأساسية لنظامها القانوني تدابير مناسبة لتعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العمومية وتشمل هذه التدابير ما يلي:

- إجراءات لاعتماد الميزانية الوطنية.
  - الإبلاغ عن الإيرادات والنفقات في حينها.
  - نظاما يتضمن معايير للمحاسبة ومراجعة الحسابات وما يتصل بذلك من رقابة.
  - نظاما فعالة وكفؤة لتدبير المخاطر والمراقبة الداخلية.
  - اتخاذ تدابير تصحيحية عند الاقتضاء في حال عدم الامتثال للاشتراطات المقررة في هذه الفقرة.
- أما فيما يتعلق بالنقاط المتدنية لسنة 2003 و2004 والتي بلغت 2.6 و2.7 على التوالي، فقد ترجع أسبابها إلى استمرار الفساد في الإدارات العمومية وبعض القطاعات الحكومية كالقطاع المصرفي فضيحة القرن سنة 2003 لبنك الخليفة، والتي خلفت ثغرة مالية كبيرة حددتها السلطات بمبلغ 1.5 مليار دولار كما شهدت قضية البنك التجاري والصناعي سنة 2003 سحب الاعتماد واتخاذ قرار التصفية القضائية للبنك، وخلق خسارة قدرت بـ13 مليار دج حسب التقديرات القضائية، بالإضافة إلى زلزال بومرداس وما كشفه من فساد وغش في طريقة تشييد المباني.

أما سنة 2007 فقد تراجع المؤشر قليلا حيث سجل 3 نقاط مقارنة بسنة 2006، ليسجل أعلى قيمة له سنة 2008 قدرت بـ 3.2 نقطة، ورغم هذا تبقى بعيدة عن المستويات الجيدة مقارنة مع بعض الدول العربية كقطر وعمان والأردن والبحرين والتي سجلت أكثر من 5 نقاط خلال نفس السنة، حيث استمر المؤشر في الانخفاض بعد 2008، وهو ما يؤكد عدم وجود تحسن في محاربة الفساد والتقليل منه، وذلك بسبب فضائح الفساد المتعلقة بالطريق السيار، وسوناطراك والتهرب الجبائي.

**2- الإجراءات التشريعية:** في إطار مكافحة الفساد واستهدافه قامت الجزائر بالمصادقة على اتفاقيات مكافحة الفساد وكذا إصدار مجموعة قوانين من شأنها محاربة الفساد والتخفيف من حدته والتي نوجزها فيما يلي:

- مصادقة الجزائر بتحفظ على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد المعتمدة من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة، والتي من أهدافها ترويج وتدعيم التدابير الرامية إلى منع الفساد ومكافحته بدرجة عالية من الكفاءة والنجاعة، وبالخصوص تعزيز النزاهة والمساءلة والإدارة للشؤون والممتلكات العمومية.
- قامت الجزائر في فيفري 2006 بإصدار قانون الوقاية من الفساد ومكافحته من خلال القانون 06-01 المؤرخ في 20 فيفري 2006، الجريدة الرسمية رقم 14، وقد تضمن هذا القانون إبراز أهدافه والتدابير الوقائية في القطاعين العام والخاص والتي تمثلت في تعزيز الشفافية ودعم التدابير الهادفة إلى الوقاية من الفساد ومكافحته، والتسيير الشفاف للمال العام والخاص، والذي تجلّى في إنشاء هيئة وطنية

<sup>1</sup>- المرسوم الرئاسي رقم 04-128 المتضمن التصديق بتحفظ على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد المعتمدة من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة المؤرخ في: 19 أبريل 2004، الجريدة الرسمية رقم 24 الصادرة بتاريخ: 24 أبريل 2004.

للقاية من الفساد ومكافحته تتمتع بسلطة إدارية واستقلالية مالية وبالشخصية المعنوية تابعة لرئاسة الجمهورية، كما تم تحديد هوية وصفة مرتكبي جرائم الفساد، بالإضافة إلى التعاون الدولي واسترداد الموجودات المرتبطة بأفعال الفساد ما بين الدول الأعضاء في الاتفاقية.<sup>1</sup>

- تم التصديق على اتفاقية الاتحاد الإفريقي لمنع الفساد ومكافحته المعتمدة في مابوتو في جويلية 2003، والتي تشجع الدول على إنشاء هيئات وطنية لمكافحة الفساد، كما تم التركيز على تعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة الشؤون العامة واحترام المؤسسات الديمقراطية.

- إصدار مرسوم رئاسي يحدد تشكيلة الهيئة الوطنية للقاية من الفساد ومكافحته وتنظيمها وكيفية سيرها، حيث نص المرسوم على أن اللجنة تتكون من رئيس وستة أعضاء يعينون بمرسوم رئاسي لمدة خمس سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، وتنتهي مهامهم حسب الأشكال نفسها، وتتكون هذه اللجنة من مجلس اليقظة والتقييم، مديرية القاية والتحصين، مديرية التحاليل والتحقيقات، ويكلف رئيس الهيئة بما يأتي:<sup>2</sup>

- ❖ إعداد برنامج عمل الهيئة؛
- ❖ تنفيذ التدابير التي تدخل في إطار السياسة الوطنية للقاية من الفساد ومكافحته؛
- ❖ إدارة أشغال مجلس اليقظة والتقييم؛
- ❖ السهر على تطبيق برنامج الهيئة والنظام الداخلي؛
- ❖ إعداد وتنفيذ برنامج تكوين إطارات الدولة في مجال القاية من الفساد ومكافحته؛
- ❖ تمثيل الهيئة لدى السلطات والهيئات الوطنية والدولية؛
- ❖ كل عمل من أعمال التسيير يرتبط بموضوع الهيئة؛
- ❖ تحويل الملفات التي تتضمن وقائع بإمكانها أن تشكل مخالفة جزائية إلى وزير العدل قصد تحريك الدعوى العمومية عند الاقتضاء؛
- ❖ تمثيل الهيئة أمام القضاء وفي أعمال الحياة المدنية؛
- ❖ ممارسة السلطة السلمية على جميع المستخدمين؛
- ❖ تطوير التعاون مع هيئات مكافحة الفساد على المستوى الدولي وتبادل المعلومات بمناسبة التحقيقات الجارية.

<sup>1</sup> للاطلاع أكثر على القانون 06-01 المتعلق بالقاية من الفساد ومكافحته في الجزائر، أنظر الجريدة الرسمية رقم 14، الصادرة بتاريخ: 08 مارس 2006.

<sup>2</sup> المادة 06 من المرسوم الرئاسي رقم 06-413، المؤرخ في 28 نوفمبر 2006، الذي يحدد تشكيلة الهيئة الوطنية للقاية من الفساد ومكافحته وتنظيمها وكيفية سيرها، الجريدة الرسمية رقم: 74.

- إصدار الأمر رقم 10-05 متمم لقانون الوقاية من الفساد ومكافحته لسنة 2006، الذي جاء في المادة 24 مكرر<sup>1</sup> "ينشأ ديوان مركزي لقمع الفساد يكلف بمهمة البحث والتحري عن جرائم الفساد"، وتحدد تشكيلة الديوان وتنظيمه وكيفيات سيره عن طريق التنظيم، وتخضع الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون لاختصاص الجهات القضائية وفقا لأحكام قانون الإجراءات الجزائية.

ثانيا: تعزيز قانون إبرام الصفقات العمومية: لقد اكتسبت الصفقات العمومية أهمية بالغة من حيث الاعتمادات المالية المخصصة لها وارتباطها الوثيق بالخزينة العامة، لذلك أخضع المشرع الجزائري الصفقات العمومية للرقابة سواء قبل إبرامها أو أثناء الإبرام وحتى أثناء التنفيذ وبعده، كما حدد المشرع إجراءات إبرام الصفقات وذلك بفتح المجال أمام المتنافسين لتقديم عروضهم وتمكينهم من الاطلاع على كل المعلومات المتعلقة بالصفقة المراد إبرامها، مراعى في ذلك جملة من المبادئ الأساسية المتمثلة في مبدأ العلانية والشفافية والمنافسة والمساواة.

لقد أولى المشروع الجزائري أهمية بالغة للصفقات العمومية خصوصا بعد المرسوم 02-250 المتعلق بتنظيم الصفقات العمومية، الذي تم تعديله سنة 2003 من خلال المرسوم 03-301، ثم تم تعديله مرة أخرى سنة 2008 من خلال المرسوم 08-338، ثم تلاه إصدار المرسوم الرئاسي 10-236 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية والذي تم تعديله كذلك عن طريق المرسوم 11-98، ثم المرسوم 11-222، ثم المرسوم 12-23، ثم المرسوم 13-03، إلى غاية صدور المرسوم الرئاسي رقم 15-247 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام المؤرخ في 16 سبتمبر 2015.

وسوف نتطرق للأحكام الواجب مراعاتها عند إبرام الصفقات العمومية.

- الإعلان عن الصفقة: يهدف الإعلان عن الصفقة إلى إضفاء الشفافية على العمل الإداري، حيث يتم من خلاله إعلام المعنيين، مما يفسح المجال للمنافسة بينهم، ويضمن احترام مبدأ المساواة، ويسمح للإدارة باختيار أفضل العروض والمتعاملين.

ويكون اللجوء إلى الإشهار الصحفي الزاميا في الحالات الآتية:<sup>2</sup> طلب العروض المفتوح، طلب العروض المفتوح مع اشتراط قدرات دنيا، طلب العروض المحدود، المسابقة، التراضي بعد الاستشارة عند الاقتضاء.

<sup>1</sup>- الأمر رقم 10-05 المؤرخ في 26 أوت 2010، يتم القانون 06 - 01 المؤرخ في 20 فيفري 2006 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، الجريدة الرسمية رقم 50 الصادرة في: 2010/09/01.

<sup>2</sup>- المادة 61 من المرسوم الرئاسي رقم 15 - 247 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، المؤرخ في: 2015/09/16، الجريدة الرسمية رقم: 50 الصادرة في 2015/09/20.

كما أدرج المشرع الجزائري وسيلة الإعلان الإلكتروني، وكيفية تبادل المعلومات المتعلقة بالدعوة إلى المنافسة، حيث مكن المصالح المتعاقدة من وضع وثائق الدعوة إلى المنافسة تحت تصرف المتعاملين بالطريقة الإلكترونية. كما يتم نشر إعلان الصفقة في يوميتين محليتين أو وطنيتين.

- **تقديم العروض:** ينبغي تقديم العروض خلال المدة التي حددتها المصلحة المتعاقدة، ويتم تقديمها من تاريخ أول صدور للإعلان عن المناقصة، فمرحلة إيداع العروض من أهم المراحل التي تمر بها عملية إبرام الصفقات العمومية، وفيها من الثغرات ما يمكن أن يدع مجالاً للتلاعب.

- **إرساء الصفقة:** تأتي هذه المرحلة بعدما تقوم المصلحة المتعاقدة من التأكد من قدرات المتعاقد الذي يتوفر عرضه على الشروط والمواصفات المطلوبة لإبرام الصفقة العمومية، وعليه يتم إرساء الصفقة على صاحب أفضل عرض فني ومالي.

- **المصادقة على الصفقة:** لا تصح الصفقات ولا تكون نهائية إلا إذا وافقت عليها السلطة المختصة المذكورة أدناه، حسب الحالة:<sup>1</sup>

❖ مسؤول الهيئة العمومية؛

❖ الوزير؛

❖ الوالي؛

❖ رئيس المجلس الشعبي البلدي؛

❖ المدير العام أو مدير المؤسسة العمومية.

- **مراجعة الصفقة:** يقصد بمراجعة الصفقة تحيينها وفقا للصيغ والكيفيات المنفق عليها والمحددة في الصفقة، أو إذا تطلبت الظروف الاقتصادية ذلك ويمكن أن يحين السعر حسب الشروط المنصوص عليها في المواد 98 و 99 و 100 و 105 من المرسوم 15- 247، أما في حالة الصفقات العمومية المبرمة عن طريق التراضي البسيط فلا تكون قابلة للتحيين.

- **تأشير الصفقة العمومية:** وضع المشرع الجزائري لجان الصفقات العمومية على المستوى الوطني والوزاري والولائي والبلدي لتتولى الرقابة على مشروعية الصفقة العمومية، وتتوج الرقابة التي تمارسها اللجان الوطنية بإصدار تأشيرة في غضون 45 يوما على الأكثر أو رفضها ابتداء من تاريخ إيداع الملف كاملا لدى كتابة اللجنة.

**ثالثا: رقابة ومتابعة الموازنة لتخصيص أمثل للموارد العامة:** البرنامج الخماسي للاستثمار العمومي 2010 - 2014 والمكرس من خلال الأغلفة المالية المهمة ونوعية البرامج المسجلة، ألزم الحكومة من خلال وزارة المالية على وضع مراسيم وتعليمات وقرارات وزارية مشتركة من شأنها السماح بالمتابعة المستمرة للموازنة العامة من أجل التخصيص الأمثل للموارد العامة، وقد تم اعتماد مجموعة نصوص قانونية تم إعدادها من طرف المديرية العامة للميزانية بهدف التخصيص الأمثل للموارد العامة والرقابة

<sup>1</sup> المادة 04 من المرسوم رقم: 15- 247 السابق الذكر.

والمتابعة للموازنة العامة، وهي تشكل أداة عمل لأعوان تنفيذ النفقات العمومية ومصدر تعزيز المعلومات القانونية والتنظيمية لضمان تقديم الخدمات العمومية النوعية وبأقل تكلفة.

فالحجم الواسع لبرنامج إنعاش النمو الاقتصادي في إطار تطوير الخدمات المقدمة للمواطنين كما ونوعا، يتطلب تعزيز قدرات المسيرين للمؤسسات والإدارات العمومية المكلفين بتنفيذ هذه البرامج، مع ضمان فعالية الرقابة السابقة على الالتزام بالنفقات العامة.<sup>1</sup>

التحسيس بهذا الهدف، يطبق كذلك بالنسبة للنفقات العمومية المتحكم فيها بصفة جيدة والمرتبطة بحذر نسبي عند تحديد كل فرص الترشيد للسماح بنمو اقتصاد الموازنة وتحديد مراكز النفقات، ومناخ التبذير.<sup>2</sup>

المراقبون الماليون ومدير التخطيط والتهيئة المحلية على مستواهم مكلفون بتنفيذ مهامهم واحترام المعايير التنظيمية المتعلقة بالنفقات العمومية، وأخذ مزيد من الحذر عند استعمال الاعتمادات الموجهة لتنفيذ عمليات التجهيز، كذلك العمليات برأس مال للتجهيز العمومي للدولة، المنفذة في إطار حساب التخصيص الخاص أو في إطار تعاقدية يجب أن تخضع لنفس القواعد والإجراءات المتعلقة بعمليات التجهيز العمومي، لاسيما في مجال الرقابة وإعداد الوثائق الثبوتية لاستعمال الاعتمادات للأقساط السابقة، أما فيما يتعلق بإعانات المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمؤسسات الأخرى العمومية في إطار تنفيذ التزامات الخدمة العمومية المقدمة من طرف الدولة، الرقابة يجب أن تكون مطبقة على إثباتات استعمال أقساط الاعتمادات المخصصة في إطار دفتر الشروط، قبل الإفراج عن القسط الجديد.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: ضرورة ترشيد بعض النفقات العامة.

هناك بعض النفقات العامة التي تستحوذ على مبالغ ضخمة ولذلك وجب على الدولة إعادة النظر فيها، من أجل تخفيف العبء على الموازنة العامة خصوصا في ظل ضعف الموارد المالية المخصصة لتغطية الإنفاق العام.

**أولا: ترشيد النفقات الاجتماعية ونفقات الدعم:** تتمثل النفقات الاجتماعية في الأساس في الدعم الذي تقدمه الدولة لمختلف شرائح المجتمع سواء كان هذا الدعم مباشرا أو غير مباشر، فالدعم المباشر يقصد به الأموال التي تخرج مباشرة من الخزينة العامة إلى بعض الجهات لتمويل حصول المواطن على السلع بالأسعار المناسبة، ويوزع هذا الدعم على السلع الأساسية، وبعض القطاعات الاقتصادية التي تعود بالفائدة على المجتمع، أما الدعم غير المباشر أو الضمني فيقصد به الفرق بين تكلفة إنتاج السلعة وسعر

<sup>1</sup> - Instruction N° 1039 du :04- 09- 2008 relative à la rationalisation des dépenses publiques.

<sup>2</sup> - Instruction N° 558 du :25- 01- 2009 relative à la rationalisation des dépenses publiques.

<sup>3</sup> - Instruction N°955/MF/2010 du :06-10-2010. Prise en application de l'instruction N°02 du :22-06-2010. De Monsieur le premier ministre relative à la rationalisation de la gestion du programme public d'investissement, à la conduite de la dépense publique, et à la promotion de l'entreprise nationale et des investissements étrangers en partenariat.

بيعها بالأسواق المحلية وأبرز الأمثلة عن هذا النوع دعم المواد الطاقوية، دعم الكهرباء والغاز والماء، بالإضافة إلى مساهمة الدولة في صناديق التأمينات الاجتماعية وسوف نبين تطور النفقات الاجتماعية من خلال الجدول رقم (6-15).

الجدول رقم (6-15): تطور التحويلات الاجتماعية خلال الفترة (2005-2014).

الوحدة: مليار دج.

السنوات	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
التحويلات الجارية	597.6	733.3	871.8	1102.9	1108.5	1140.2	1773.9	2431.7	1856.4	2102.9
نسبة التحويلات الجارية إلى الناتج الداخلي الخام	%07.90	%08.62	%09.32	%09.98	%11.12	%09.51	%12.16	%15.0	%11.15	%12.22

المصدر: من إعداد الباحث بناء على الجدول رقم (6-2) و(6-3).

من خلال الجدول رقم (6-15) نلاحظ أن التحويلات الاجتماعية الجارية كانت في ارتفاع مستمر بسبب السياسة الاجتماعية للدولة والتوسع في سياسة الدعم العام، دون اقتصره على فئات محددة أو سلع ضرورية محددة، وهذا ما يفسر انتقال التحويلات الجارية من 597.6 مليار دج سنة 2005 بنسبة %07.90 من الناتج الداخلي الخام إلى 2431.7 مليار دج سنة 2012 بنسبة %15 من الناتج الداخلي الخام، بسبب رغبة الدولة في رفع مستوى معيشة السكان وكذا انعاش قطاعات معينة مثل السكن.

قدرت التحويلات الاجتماعية ضمن موازنة الدولة لسنة 2016 ب 1840.5 مليار دج وتمثل نسبة %9.8 من الناتج الداخلي الخام أي بزيادة قدرها %7.5 مقارنة بتوقعات قانون المالية التكميلي لسنة 2015. تتضمن 477 مليار دج لدعم السكن، و446 مليار دج لدعم العائلات منها 222 مليار دج لدعم أسعار المواد الأساسية (القمح، الحليب، السكر، الزيت ..)، 316 مليار دج لدعم الصحة العمومية. بالإضافة إلى الدعم المسجل في الموازنة يستمر المواطنون والمؤسسات في الاستفادة من عدة إعانات غير مباشرة بقيمة إجمالية تفوق 1500 مليار دج تتمثل في:

- فارق بأكثر من 630 مليار دج بين أسعار الوقود الحقيقية بما فيها الكميات المستوردة وأسعار بيعه.
- فارق بأكثر من 750 مليار دج بين السعر الحقيقي للغاز الطبيعي وسعر بيعه للمستهلكين
- 154 مليار دج إعانة توازن لشركة سونلغاز.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - اجتماع مجلس الوزراء المنعقد بتاريخ 06 أكتوبر 2015، المتعلق بالموافقة على مشروع قانون المالية لسنة 2016 الذي قدمه وزير المالية.

أما الدعم الضمني غير المرصود في موازنة الدولة لسنة 2014، فقد بلغ 2560.8 مليار دج، ويتوزع على دعم ذي طابع جبائي، ودعم متصل بالعقار، ودعم متصل بأسعار المنتجات الطاقوية كما يلي:<sup>1</sup>

❖ النفقات الضريبية: 954 مليار دج.

❖ العمليات العقارية: 56.3 مليار دج.

❖ التدخلات المالية للخرينة: 10 مليار دج.

❖ الدعم لمنتجات الطاقة: 1386 مليار دج.

❖ إعانات توازن ميزانية شركة سونلغاز: 154.3 مليار دج.

وعليه بلغ إجمالي التحويلات الاجتماعية 4552.1 مليار دج، أي ما يمثل 26.5% من الناتج الداخلي الخام لسنة 2014.

ثانيا: **ترشيد نفقات إعادة تقييم المشاريع:** تمثل تكلفة إعادة تقييم المشاريع العمومية تكلفة إضافية تتحملها الدولة، في ظل تواصل التأخر في أجال تسليم المشاريع السابقة، وهو ما يبين أن الميزانيات المقررة خلال الخماسي 2010-2014 سوف تتحمل تكاليف البرامج المتأخرة من المخططات التنموية السابقة، من منطلق أن ما يفوق 40% من المشاريع أجلت بينما ارتفعت تكاليف إنجازها إلى ما بين 25% إلى 30% عن التكلفة الأصلية، وعلى هذا الأساس، فإن الميزانية الضخمة المقررة من قبل الحكومة للخماسي 2010-2014 سيخصص جزء منها لاستدراك التأخر في البرامج السابقة، ويرجع ذلك إلى غياب استراتيجية اقتصادية على المدى البعيد تنفذ ضمنها قوانين المالية والقوانين المنظمة للاستثمار. فخلال الخماسي (2005-2009) لوحظ أن من بين 44 مشروع مدرج 36 مشروعا ارتفعت تكاليفها من 2625 مليار دج (36 مليار دولار) إلى 3655 مليار دج (50 مليار دولار) بزيادة بلغت 1050 مليار دج (14.5 مليار دولار)، هذا ما أعلنه المدير العام للصندوق الوطني للتجهيز من أجل التنمية والذي أشار إلى أن عمليات إعادة التقييم رفعت قيمة التراخيص الخاصة ببرامج المخطط الخماسي (2005-2009) بنسبة 40%.

من خلال ما سبق وبعملية حسابية بسيطة فإن تكاليف المشروع الواحد ضمن 36 مشروع معنيا بزيادة تكاليفه بعد إعادة تقييمه بلغت في المتوسط 400 مليون دولار أي ما يعادل 3000 مليار سنتيم

<sup>1</sup> لجنة المالية والميزانية، التقرير التمهيدي عن مشروع قانون المالية لسنة 2016، المجلس الشعبي الوطني، نوفمبر

2015، ص: 18-19.

للمشروع الواحد، وحسب ممثل وزارة المالية فإن الأسباب تعود إلى عدم انضاج الدراسات الخاصة بالمشاريع الكبرى من طرف أصحاب المشاريع.

وقد تم تطبيق دليل المشاريع الكبرى للمنشآت من طرف الصندوق الوطني للتجهيز من أجل التنمية في جانفي 2010، وهو يشكل أداة لمتابعة النفقات العمومية متابعة جيدة وتقييمها ومراقبتها فيما يخص المشاريع للتجهيز، ويتمحور الدليل حول ثلاث عناصر تتمثل في النضج ومتابعة الإنجاز وتقييم المشاريع الكبرى، ويندرج تطبيقه في إطار نجاعة ترشيد النفقات العمومية لاسيما تلك المتعلقة بالتجهيز، وتتمثل مهمة الصندوق الوطني للتجهيز من أجل التنمية الذي دخل حيز النشاط سنة 2007 في تقييم مشاريع النقل والأشغال العمومية والموارد المائية وتهيئة العمران والطاقة والمنشآت الصحية والجامعية.

وقد سمح تطبيق دليل المشاريع الكبرى للمنشآت بتخفيض التكاليف الناجمة عن إعادة تقييم المشاريع العمومية التي تتقل ميزانية الدولة بنسبة 47% بين سنتي 2007 و2012 حيث انتقلت من 1113 مليار دج سنة 2007 إلى 588 مليار دج سنة 2012، وحسب وزير المالية فإن إعادة تقييم المشاريع تتحكم فيها عديد العوامل، منها الفارق بين الاكتتاب والسعر المحدد من قبل مكاتب الدراسات وقلة عدد مكاتب الدراسات، إضافة إلى ما يظهر من مضامين المشاريع خلال إنجازها.

**ثالثا: ترشيد الواردات:** زيادة النفقات العامة لتغطية الزيادة في الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية، نتيجة تحسن متوسط دخل الفرد من الناتج الداخلي الإجمالي، وهو ما يوضحه لنا الارتفاع المستمر في فاتورة الاستيراد، كما يبينه الجدول (6-17).

**الجدول رقم (6-17): تطور قيمة الواردات في الجزائر خلال الفترة (2000 - 2014).**

الوحدة: مليار دولار.

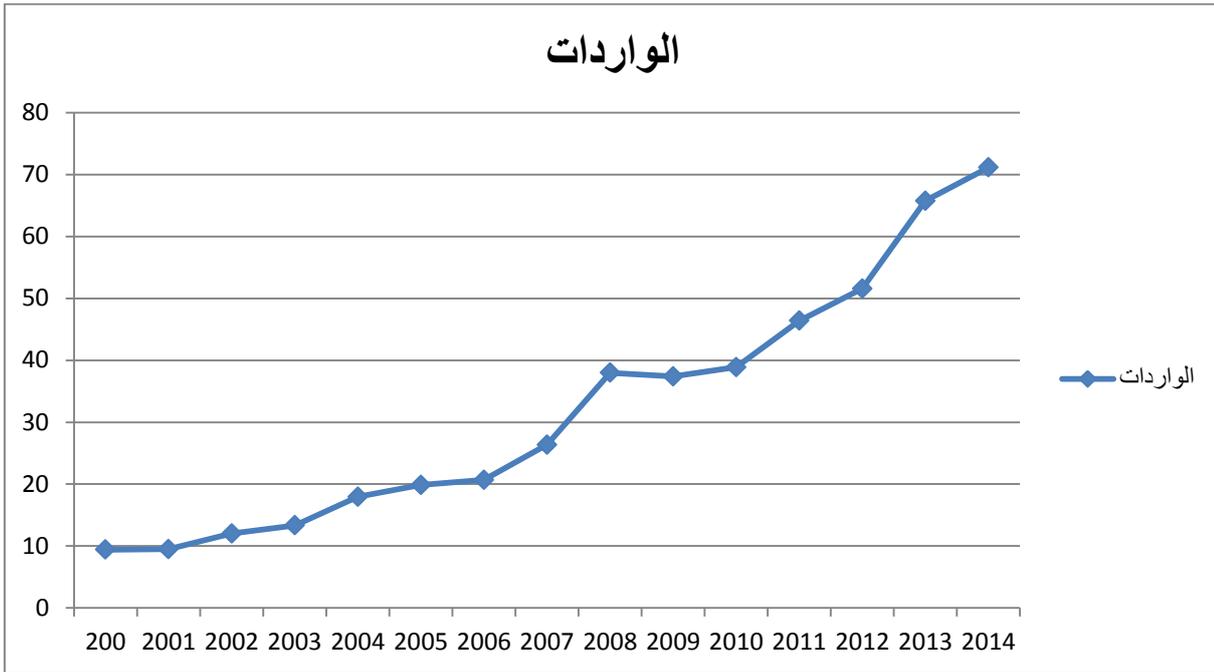
السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
قيمة الواردات	9.40	9.48	12.01	13.32	17.95	19.86	20.68	26.35	37.99	37.40	38.89	46.39	51.57	65.76	71.14*

Source: élaborer par le chercheure selon:

-Banque d'Algérie, Les Rapports sur l'évolution Économique et Monétaire en Algérie, 2004 - 2014.

\*إحصائيات تقديرية.

الشكل رقم (6 - 3): تطور الواردات في الجزائر خلال الفترة (2000 - 2012).



المصدر: من إعداد الباحث بناء على الجدول رقم (6-17).

من خلال الشكل (6-3) نلاحظ أن قيمة الواردات عرفت هي الأخرى زيادات معتبرة في السنوات الأخيرة سواء تعلق الأمر بالسلع الاستهلاكية أو لأغراض استثمارية ، وهو ما عمل على رفع قيمة النفقات العامة.

وعليه يجب على الدولة إعادة تنظيم قطاع التجارة الخارجية في جانب الواردات عن طريق منح رخص الاستيراد، وأن تقتصر على السلع والخدمات الضرورية سواء كانت استهلاكية أو إنتاجية، وعدم إدخال السلع المتوفرة داخل البلد للمحافظة على العملة الصعبة وحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الخارجية.

## خلاصة الفصل:

عمدت الجزائر إلى انتهاج سياسة مالية توسعية، مما ساهم في نمو النفقات العامة بصورة سريعة، من خلال البرامج التنموية المعتمدة منذ سنة 2001 إلى غاية 2014، تعتمد أساسا على النفقات العامة الاستثمارية من أجل رفع معدل النمو الاقتصادي، وزيادة الأنشطة الإنتاجية من أجل خلق الثروة، وزيادة مستوى التنمية الاقتصادية، كما ساهمت نفقات التسيير في زيادة النفقات العامة التي تعود بالأساس إلى ارتفاع الأجور لموظفي الدولة، المناصب الجديدة والارتفاع المستمر للتحويلات الاجتماعية، بالإضافة إلى سداد وتسوية الديون العمومية.

كما ساهم النمو المتزايد والمستمر للنفقات العامة بوتيرة أكبر من الزيادة في نمو الإيرادات العامة إلى ظهور عجز دائم في الموازنة العامة في الجزائر خلال فترة الدراسة خصوصا الفترة 2003 إلى 2014، حيث وصل هذا العجز حدود 20.54 % من الناتج الداخلي الخام بمبلغ قدر 3254.2 مليار دج سنة 2012، مما حتم على الدولة اللجوء إلى صندوق ضبط الموارد الذي بدأت احتياطاته في التآكل بسبب انخفاض موارده عن استخداماته، كما ساهمت الفجوة بين النفقات المتوقعة خلال إعداد قانون المالية والنفقات المنفذة فعلا إلى وجود فوارق كبيرة بسبب عدم القدرة على التنبؤ وضعف التقديرات، مما يشجع على التبذير وسوء استغلال الموارد العامة، بالإضافة إلى هشاشة الموارد العامة بسبب التقلبات في أسعار النفط، حيث لوحظ ارتفاع معدل الاعتماد على الموارد العادية إلى حدود 60.07 % من الإيرادات العامة، بينما انخفض الاعتماد على الجباية البترولية إلى 39.93 % سنة 2012، وهذا ما يوضح توجه الدولة نحو الاعتماد على الموارد العادية، كما تعتبر هذه العناصر السابقة الذكر دوافع مهمة لترشيد الإنفاق العام.

كما عملت الجزائر إلى إصدار مجموعة قوانين في مجال مكافحة الفساد وتنظيم تسيير الصفقات العمومية بالإضافة إلى التعليمات والتوجيهات التي تحث على المحافظة على المال العام وترشيده، كما أن ترشيد بعض النفقات المهمة يساهم في تقليل الحجز الموازني ويساعد على الاستغلال الأمثل للموارد العامة.

# الخاتمة

نظرا للتطور السريع الذي ميز دور الدولة في الاقتصاد، وما ترتب عنه من زيادة في نمو النفقات العامة على اختلاف أنواعها وأشكالها، حيث أن نمو وتزايد النفقات العامة في أغلب دول العالم بوتيرة متسارعة أدى بأغلب المسؤولين في هذه الدول إلى البحث عن الأسلوب الأمثل للتحكم في النفقات العامة، على اعتبار أن الموارد المالية المتاحة تظل محدودة مقارنة بالحجم المتزايد للإنفاق العام وعليه يجب تحقيق الاستخدام الأمثل لكل دينار ينفق، عن طريق سياسة ترشيد الإنفاق العام واتباع سياسة إنفاقيه متوازنة، فترشيد الإنفاق العام لا يعني مجرد تخفيض النفقات، كما توصي بذلك مقترحات صندوق النقد الدولي لعلاج العجز الموازي، وإنما يعني تبرير الإنفاق بما يحقق رفاهية المجتمع والالتزام بمبدأ الأولويات في الإنفاق.

ولا يتأتى ترشيد الإنفاق العام إلا باعتماد نظام رقابي فعّال يتماشى مع التحولات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والمالية، وكذا الإصلاحات المحققة في مجال الموازنة العامة وذلك بالتحول من موازنة الوسائل إلى موازنة قائمة على النتائج والأداء، بالإضافة إلى الإصلاحات المحققة في مجال المحاسبة العمومية وجعلها قائمة على أساس معايير دولية، بحثا عن الكفاءة والفعالية في تسيير الأموال العمومية، بغية تحقيق الشفافية والمساءلة والاستغلال الأمثل للموارد العمومية من أجل إنفاق عام أكثر كفاءة وفعالية.

من خلال دراستنا لموضوع دور الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي ناقشنا إشكالية "ما مدى مساهمة الرقابة على الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العمومي وماهي الإجراءات المتبعة في الجزائر لتحقيق ذلك؟" حيث تم التوصل إلى مجموعة من النتائج والتوصيات والمتمثلة فيما يلي:

#### - نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال دراستنا لهذا البحث، توصلنا بخصوص اختبار الفرضيات إلى:

- تمكنا من خلال اختبار الفرضية الأولى إثبات صحتها، حيث أنّ عملية ترشيد الإنفاق العمومي تتضمن مجموعة من الضوابط والمتطلبات والتقييد بالمبادئ والمحددات، بالإضافة إلى أن ترشيد الإنفاق العام يتم من خلال مجموعة من الأساليب الحديثة كإعادة توجيه الإنفاق العام، تخطيط وإدارة النفقات العامة.

- تمكنا كذلك من اختبار صحة الفرضية الثانية فتحديث الموازنة العامة يتم بالتخلي عن موازنة الوسائل نظرا للانتقادات التي وجهت لها، واتباع أسلوب قائم على قياس النتائج المحققة ومقارنتها بالأهداف المسطرة عن طريق استعمال مؤشرات موضوعية تسمح بقياس درجة الكفاءة والفعالية المحققة في التسيير، ويتم ذلك من خلال إصلاح القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، الذي ينظم إطار الموازنة على المدى المتوسط، وكذا تعزيز نظام المعلومات المالية تحقيقا للحوكمة المالية في جانب الشفافية والمساءلة، وإبراز أهم الإجراءات المتبعة لترشيد الإنفاق في إطار هذا الأسلوب من الموازنة.

- تمكنا خلال اختبار الفرضية الثالثة من تأكيد صحتها فتطبيق نظام الرقابة المالية يتم من طرف جهات مختلفة حرصا على حسن استغلال المال العام، وذلك لأنها تجعل المسيرين يشعرون دائما بوجود الرقابة مما يدفعهم إلى الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها، نظرا للتكامل الموجود بين الأنواع المختلفة للرقابة المالية بتطبيق أساليب تتماشى مع المعايير الدولية للرقابة المالية.

- الفرضية الرابعة والتي توصلنا من خلال اختبارها إلى التأكد من أن استخدام الرقابة على الأداء يسمح بقياس مدى كفاءة وفعالية النفقة العامة، والاقتصاد في الإنفاق العام، وكذا القدرة على تقييم المشروعات العامة من حيث الجدوى الاقتصادية التي تعتمد على أسلوب تحليل المنافع/التكاليف، والتي تكون على أساس المؤشرات الموضوعية في قياس مدى تحقق الأهداف، وبناء على الأساليب المعتمدة في القياس.

- الفرضية الخامسة والتي تم إثبات صحتها من خلال اعتماد تطبيق نظام موازني جديد قائم على النتائج والأداء يحقق الفعالية والكفاءة ويلبي الاحتياجات المختلفة لمختلف طبقات المجتمع، يتطلب إجراءات رقابية جديدة تتماشى مع هذا النمط من التسيير الذي يمنح حرية أكبر للمسير في اتخاذ القرارات، وتحمل مسؤولياته كاملة في تحقيق الأهداف المسطرة التي تهدف الحكومة للوصول إلى تحقيقها، كما أن عصنة نظام الرقابة المالية يتم بإعادة النظر في الإجراءات الرقابية المتبعة، وإتباع أساليب رقابية تسمح بتتبع التطورات الجديدة التي حدثت في أسلوب إعداد الموازنة العامة، والتصنيفات الجديدة لحسابات الدولة في ظل الإصلاح المحاسبي القائم بما يتناسب مع المعايير الدولية لمحاسبة القطاع العام.

- بالنسبة للفرضية السادسة تم إثبات صحتها من خلال التوصل إلى أن النمو المستمر للنفقات العامة في ظل شح الموارد، وكذا هشاشة الموارد المالية بسبب اعتمادها على الجباية البترولية والتقلبات الحاصلة في أسعار المحروقات، بالإضافة إلى العجز المستمر بسبب نمو النفقات بمعدل يفوق معدل نمو الإيرادات العامة، بالإضافة إلى الفجوة الكبيرة بين الإنفاق الفعلي والمتوقع، مما يدفع بالجزائر إلى البحث عن أساليب فعالة لترشيد الإنفاق العمومي.

#### - النتائج العامة:

وقد تم التوصل في خضم تحليل الموضوع إلى استخلاص النتائج التالية:

- ترشيد الإنفاق العام لا يعني مجرد تخفيض النفقات، كما توصي بذلك مقترحات صندوق النقد الدولي لعلاج العجز الموازني، وإنما يعني تبرير الإنفاق بما يحقق رفاهية المجتمع والالتزام بمبدأ الأولويات في الإنفاق، سواء كان هذا الإنفاق مباشرا وهو ما تعلق بنفقات الموازنة العامة، أو إنفاق غير مباشر وهو ما يعرف بالنفقات الجبائية التي تعتبر تضحية بمبالغ معتبرة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية، والتي تكون في شكل ملاحق مرافقة لقانون المالية.

- يعتبر ظهور الموازنة القائمة على النتائج كنتيجة لعجز الموازنة التقليدية في تلبية احتياجات السياسات العامة للحكومة بسبب الانتقادات الكثيرة التي وجهت لها، لعدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات وعدم ارتباطها بشكل دائم بالمخططات التنموية، كما تتميز بعدم القدرة على قياس الأداء الفعلي للأجهزة الحكومية وقلة المرونة عند التنفيذ، لأن الاعتمادات مرصودة لبنود محددة فقط.

- يعتبر إصلاح نظام الموازنة العامة للدولة ضرورة ملحة في ظل الإصلاحات المطبقة في مختلف دول العالم، وخاصة الضغوط المفروضة من طرف المؤسسات المالية الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك العالمي وكذا المنظمات الدولية كمنظمة الشفافية الدولية بهدف التوجه نحو الحوكمة المالية وترشيد الإنفاق العام.

- لترشيد الإنفاق العام في إطار الموازنة القائمة على النتائج هناك ضرورة للتنسيق بين الموازنة العامة وأهداف الخطة عن طريق تخطيط النفقات والدقة في التنبؤ بها وتفعيل المستويات الثلاث لتخطيط الموازنة والمتمثلة في الانضباط المالي الكلي، الكفاءة التخصيصية للموارد والكفاءة التشغيلية، بالإضافة إلى تحسين كفاءة وفعالية الموازنة العامة في إطار الإنفاق العام على المدى المتوسط، والذي يقوم على النظرة الاستشرافية للمستقبل، وكذا حوكمة الموازنة العامة التي تقوم على الشفافية والمساءلة في التنفيذ، ولا يتأتى ذلك إلا عن طريق تعزيز المعلومات المالية.

- تعد الرقابة المالية أداة للمحافظة على المال العام من سوء التصرف، والتأكد من سلامة تحديد نتائج أعمال الوحدات ومراكزها المالية، وتبرز أهميتها في أنها تقدم المساعدة للأجهزة الحكومية لمعرفة كيفية سير الأعمال داخل الوحدات الحكومية، فهي تتمثل في التأكد من احترام رغبة البرلمان وعدم تجاوز الأولويات والمخصصات التي يحددها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة، والتأكد من استثمارها في أفضل الأوجه التي تحقق النفع العام وعدم الإسراف في إنفاقها، وذلك بمطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات والتوجهات والأصول المالية المتبعة.

- نظرا لاتساع مجالات استخدام الإنفاق العام وتعددتها، تقوم بمراقبتها أجهزة مختلفة سواء كانت من داخل الأجهزة الحكومية أو من خارجها وذلك لزيادة مصداقية الرقابة وفعاليتها مهما كانت الجهة التي تقوم بها، وهي في الأساس تشترك في هدف واحد ألا وهو تحقيق الاستخدام الأمثل للمال العام.

- تتجلى الرقابة الداخلية أو الإدارية في رقابة المراقب المالي ورقابة المحاسب العمومي والمفتشية العامة للمالية، فرقابة المراقب المالي تعتبر رقابة وقائية وتمكن من اكتشاف الخطأ قبل وقوعه والسعي إلى تداركه وتصحيحه، والحرص على عدم تجاوز الاعتمادات المخصصة في الميزانية يؤدي إلى عدم الإسراف والتمادي في الإنفاق للمحافظة على المال العام، أما المحاسب العمومي فيؤكد من مطابقة عمليات الدفع للقوانين والإجراءات المعمول بها، وفي حالة وجود خطأ يقوم بإخطار الأمر بالصرف للقيام بالتصحيحات الضرورية أما المفتشية العامة للمالية فتراقب سير المصالح وبصفة خاصة نظامية العمليات.

- الرقابة الخارجية تتولاها جهة مستقلة عن السلطة التنفيذية وذلك لضمان الحصول على تقارير دقيقة وصحيحة، وتمارس من طرف السلطة التشريعية ورقابة مستقلة ممثلة في مجلس المحاسبة وتتجلى الرقابة البرلمانية في الإقرار أو المصادقة على مشروع الموازنة العامة وهي رقابة سابقة، بالإضافة إلى الرقابة أثناء التنفيذ والتي تتم عن طريق السؤال البرلماني، الاستجواب، التحقيق، طلب المناقشة أما الرقابة البعيدة فتتجلى في قانون ضبط الميزانية، أما رقابة مجلس المحاسبة فتكون في شكل رقابة إدارية تتجلى في رقابة نوعية التسيير، ورقابة قضائية تتمثل في مراجعة حسابات المحاسبين العموميين، ورقابة الانضباط في

مجال الميزانية والمالية، وكذلك المصادقة على الحسابات الخاصة بالهيئات العمومية والذي يعتبر أسلوب حديث للرقابة للتأكد من صدقية ووفاء الحسابات بهدف المحافظة على المال العام وترشيده.

- تعمل الرقابة على الأداء على تحقيق الكفاءة والفعالية والاقتصاد في النفقة العامة وذلك بهدف ترشيدها، بغية الوصول إلى الاستخدام الأمثل للموارد المالية المتوفرة والمحافظة على المال العام من خلال الكشف عن التبذير والتلاعب، وتقديم التوصيات التي من شأنها رفع كفاءة الإنفاق العام والعمل على زيادة فعاليته لبلوغ الأهداف المسطرة وتحقيق أكبر نفع ممكن للمجتمع.

- القيام برقابة الأداء يتطلب جمع وتبويب ودراسة كافة المعلومات المتعلقة بالنشاط الذي سيتم تقييمه وتحديد أهدافه، التي تتبثق عنها مؤشرات يتم على أساسها إعداد التقرير.

- يعتبر أسلوب تحليل المنافع/التكاليف وسيلة لترشيد النفقات العامة يهدف إلى توزيع الموارد المحدودة على الاستخدامات المتعددة توزيعاً يحقق الاستخدام الأمثل للموارد من وجهة نظر المجتمع ككل، وهو أسلوب تحليلي يستخدم أحياناً لتقييم بعض المشروعات القائمة وأحياناً أخرى للمفاضلة بين عدد من المشروعات البديلة.

- يعتبر وضع المؤشرات والمقاييس من المراحل الهامة في عملية قياس أداء الأجهزة الحكومية، والتي توضع في ضوء استراتيجيات وأهداف ورؤية الأجهزة الحكومية لترشيد الإنفاق العام، بالإضافة إلى استخدام الأساليب الحديثة لتقييم الأداء، فأسلوب قياس الأداء المتوازن الذي يعتبر من أهم أدوات الرقابة الاستراتيجية يقوم على تحديد محركات الأداء الحقيقية، وترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة، أما أسلوب المقارنة المرجعية فيعمل على تقييم أداء المنظمات وتحديد جوانب القصور بالمقارنة بالآخرين، والعمل على معالجتها، وتحقيق الجودة في أداء الخدمات العامة وترشيد الإنفاق، حتى تحوز هذه المنظمات على رضى المواطن وتحقق الكفاءة العالية.

- يعتبر النظام المحاسبي أداة مهمة لتقييم الأداء باعتبار أن أغلب الدول تتجه نحو المحاسبة على أساس الاستحقاق التي تساعد على زيادة الشفافية والمساءلة، كما توفر معلومات شاملة ومفيدة في تقييم أداء الهيئة محل الرقابة، مما يساعد على اعتماد محاسبة المسؤولية ومحاسبة التكاليف كأدوات مهمة لتقييم الأداء.

- يهدف إصلاح نظام المحاسبة العمومية إلى التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق للتعبير عن الوضعية الحقيقية للذمة المالية للدولة، مما يساهم في تخفيف حدة العبث بالمال العام كخطوة جديّة نحو حصر الممتلكات العامة، وربطها بنظام رقابي صارم للتدقيق في مخرجات نظام المحاسبة العمومية، كما يهدف إصلاح نظام المحاسبة العمومية إلى توفير المعلومات اللازمة للمساءلة وتقييم نتائج النشاط واتخاذ القرارات وتقييم الأداء.

- تبني معايير المحاسبة العمومية الدولية يسمح بإجراء المقارنات لمختلف النتائج، كما يتضمن إصلاح النظام الرقابي العمل على تخفيف الرقابة القبلية، وتعزيز الرقابة الداخلية على مستوى كل المسيرين لمراقبة أعمالهم، واعتماد الرقابة على النفقات في إطار الشراكة والتي تركز على الإنفاق الأكثر

حساسية، وتتم بالاتفاق بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي بالإضافة إلى الرقابة السلمية للأخطار والتحديات والتي تقوم على العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب المبنية على الثقة أكثر من عدمها.

- تقييم البرامج وفق مؤشرات الأداء عن طريق وضع شروط قياس نسب إنجاز الأهداف، واعتماد قاعدة المعلومات الضرورية للتقييم في إطار وضع نظام مؤشرات الأداء، بالإضافة إلى تعزيز دور البرلمان في مجال فحص مشروع قانون المالية وقانون ضبط الميزانية.

- انتهاج سياسة مالية توسعية في الجزائر ساهم في نمو النفقات العامة بصورة سريعة، من خلال البرامج التنموية المعتمدة منذ سنة 2001 إلى غاية 2014، تعتمد أساسا على النفقات العامة الاستثمارية من أجل رفع معدل النمو الاقتصادي، وزيادة الأنشطة الإنتاجية من أجل خلق الثروة، وزيادة مستوى التنمية الاقتصادية، كما ساهمت نفقات التسيير في زيادة النفقات العامة التي تعود بالأساس إلى ارتفاع الأجور لموظفي الدولة، المناصب الجديدة والارتفاع المستمر للتحويلات الاجتماعية، بالإضافة إلى سداد وتسوية الديون العمومية.

- ساهم النمو المتزايد والمستمر للنفقات العامة بوتيرة أكبر من الزيادة في نمو الإيرادات العامة إلى ظهور عجز دائم في الموازنة العامة في الجزائر خلال فترة الدراسة خصوصا الفترة 2003 إلى 2014 حيث وصل هذا العجز حدود 20.54 % من الناتج الداخلي الخام بمبلغ قدر 3254.2 مليار دج سنة 2012، مما حتم على الدولة اللجوء إلى صندوق ضبط الموارد الذي بدأت احتياطياته في التآكل بسبب انخفاض موارده عن استخداماته.

- ساهمت الفجوة بين النفقات المتوقعة خلال إعداد قانون المالية والنفقات المنفذة فعلا إلى وجود فوارق كبيرة بسبب عدم القدرة على التنبؤ وضعف التقديرات، مما يشجع على التبذير وسوء استغلال الموارد العامة، بالإضافة إلى هشاشة الموارد العامة بسبب التقلبات في أسعار النفط.

- إصدار الجزائر مجموعة قوانين في مجال مكافحة الفساد وتنظيم تسيير الصفقات العمومية بالإضافة إلى التعليمات والتوجيهات التي تحث على المحافظة على المال العام وترشيده، بهدف تقليل العجز الموازي ورغبة في الوصول إلى الاستغلال الأمثل للموارد العامة.

### - التوصيات :

وختاماً نصل من خلال هذا البحث، اعتماداً على النتائج المتوصل إليها ضمن اختبار الفرضيات والنتائج العامة إلى تقديم مجموعة من التوصيات، والتي تتمثل فيما يلي:

- ضرورة إيلاء أهمية كبيرة لترشيد استغلال الأموال العمومية وتحسين الأداء والارتقاء به إلى ما هو أفضل، باعتبار حسن الاستغلال والتصرف في الأموال العمومية من الركائز والمقومات الأساسية لدولة القانون والمؤسسات، كما يعتبر خياراً استراتيجياً للدول المتقدمة والنامية على حد سواء، خاصة في ظل مخلفات الأزمة المالية وما نتج عنها من تباطؤ للنمو وإضعاف المسار التنموي.

- ضرورة اعتماد اللامركزية في التسيير العمومي بتفويض السلطة المركزية إلى الجهات المحلية، وهو ما يوفر مرونة كبيرة في التسيير، أي منح حرية أكبر للمسير للتصرف في الاعتمادات المالية، مع تحمل المسؤولية الكاملة بالنسبة للنتائج المحققة.
- التخصيص الأمثل للموارد العامة من خلال توزيعها على المجالات المختلفة التي يتم الإنفاق عليها، وبالشكل الذي يحقق أكبر عائد عنها، وبأقل قدر ممكن من النفقات وأقل فترة زمنية، بحيث يتم توجيه النفقات العامة نحو الاستخدام في المجالات التي تسهم بدرجة أكبر من غيرها في تحقيق احتياجات الأفراد والمجتمع، ضمانا لتحقيق أقصى قدر ممكن من النمو والتطور للاقتصاد.
- ضرورة ضمان نجاعة السياسات والبرامج والهيكل العمومية لتحقيق النمو المستمر للاقتصاد، والاستجابة لتطلعات المواطنين وحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة، من خلال برامج الإنفاق العام.
- ضرورة معرفة أهداف البرنامج أو المشروع محل التقييم من خلال دراسة الوثائق المتعلقة بالبرنامج أو المشروع، لتحديد الغايات والأهداف المقصودة من البرنامج أو المشروع تسهيلا للتقييم و ضمانا للموضوعية، بالإضافة إلى تحديد الوظائف والمسؤوليات بصفة واضحة حتى يتمكن فريق التقييم من تحديد مسؤولية كل طرف.
- الانتقاء الجيد للمؤشرات التي يتم اعتمادها في عملية التقييم باعتبارها من أهم وأدق مراحل التقييم، لتأثيرها المباشر على تحليل النتائج التي سيتم التوصل إليها.
- ضرورة التخلي عن القطاعات التي يمكن للدولة التخلي عنها وتركها للقطاع الخاص لتخفيض الإنفاق العام، بالإضافة إلى رفع كفاءة المؤسسات العامة بخصوص الخدمات التي لا يمكن تركها للخاص، مع العمل على رفع إنتاجية الإنفاق العام والذي يتطلب تقليص الموارد المالية المولدة لهذا الناتج، وهذا يتحقق من خلال العقلانية الاقتصادية في الإنفاق العام وتبني معايير الجودة الاقتصادية.
- ضرورة اقتصار الدعم على مجموعة محددة من السلع والخدمات الأساسية والضرورية للمواطنين، مع العمل على توجيه الدعم للمستحقين الحقيقيين للدعم وبصورة مباشرة وذلك من خلال تسعير السلع والخدمات وبيعها للجميع بأسعارها السوقية ثم تعويض مستحقي الدعم بصورة مباشرة من خلال الدعم النقدي مع التخلي عن كل أشكال الدعم غير المباشر الذي يستفيد منه الجميع.
- ضرورة تقديم المعلومات الكافية عن كل ما يتعلق بالمالية العامة للدولة في شكل تقارير وملاحق شارحة مرافقة لمشروع قانون المالية، حتى يتسنى لكل فئات المجتمع مساءلة الحكومة حول النشاطات التي تقوم بها، والتعرف على الوضعية الاقتصادية والمالية للدولة باستمرار.
- تدعيم الدور الرقابي الفاعل للبرلمان في إعداد مشروع الموازنة العامة يتطلب تفعيل العلاقة بين اللجان النوعية والوزارات القطاعية، بما يؤدي إلى وضع رؤية لأولويات الإنفاق في مشروع الموازنة ونقل هذه الرؤية إلى الوزارات المعنية حتى يتم أخذها بعين الاعتبار قبل الانتهاء من مشروع الموازنة.

- ينبغي تحديد الأولويات والاستراتيجيات القطاعية في إطار الإنفاق العام الذي يسمح للحكومة بضمان توزيع أفضل للموارد فيما بين البرامج على المدى المتوسط، ووضع مفهوم جيد ودقيق للهياكل الإدارية العمومية وتحديد المهام الأساسية بترسيخ المفاهيم الجديدة لدى المعنيين بنظام المحاسبة العمومية لتسهيل تنفيذ البرامج والمخططات الاستراتيجية.
- يجب بناء نظام فعّال للمعلومات في كل وحدة إدارية وفي كل برنامج، بحيث تتسم المعلومات بالملاءمة والدقة وتحدد من خلالها وحدات قياس الأداء بالإضافة إلى سرعة الوصول إليها.
- يجب أن تكون نتائج التقييم الذي يجريه الجهاز الرقابي بمثابة قاعدة لصياغة التوصيات الضرورية من أجل حث المسؤولين المعنيين على اتخاذ تدابير التنظيم الداخلي اللازمة لحماية الأموال والقيم والوسائل العمومية حماية دائمة.
- يجب توفر إرادة سياسية قوية لمحاربة الفساد وتجسيد الحوكمة في مجال المالية العامة للمحافظة على الموارد العامة وترشيد الإنفاق العام.
- ينبغي البحث عن موارد عادية عن طريق دعم وتحفيز الاستثمارات المنتجة خاصة في قطاعات الفلاحة والصناعة، لتوسيع القاعدة الجبائية وخلق الثروة لتعويض انخفاض الجباية البترولية بسبب عدم استقرار أسعار النفط، والتركيز على النفقات المنتجة دعماً للنمو الاقتصادي.
- يجب العمل على انضاج الدراسات الخاصة بالمشاريع الكبرى واحترام الآجال القانونية للإنجاز لتجنب تحمل تكاليف إضافية مرتبطة بإعادة تقييم هذه المشاريع.
- يجب على الدولة اعتماد رخص الاستيراد من أجل تقليص قيمة الواردات، باستيراد السلع غير المتوفرة في الداخل والتي تخضع للمواصفات الدولية، من أجل حماية الاقتصاد الوطني والمحافظة على العملة الصعبة.
- **أفاق الدراسة:** احتلت متغيرات الموضوع في جوانبها المختلفة الرقابة والموازنة العامة وترشيد الإنفاق العام مكانة هامة باعتبارها متغيرات مهمة مرتبطة بالأساس بالسياسة المالية لأغلب دول العالم، حيث يمكن التطرق لاحقاً إلى المواضيع التالية:
  - الرقابة المالية وإشكالية الحسابات الخاصة في الموازنة العامة.
  - حوكمة الموازنة العامة وترشيد الإنفاق العام.
  - ترشيد الإنفاق العام في ظل العجز المستمر للموازنة العامة.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية:

أ- القرآن الكريم.

ب- الكتب:

- 1- أ- بريمكاند، المحاسبة الحكومية الفعالة، ترجمة حسن بن عبد الرحمن باحص، مركز البحوث والدراسات الإدارية، الرياض، 1999.
- 2- أبو حشيش خليل عواد، محاسبة التكاليف- قياس وتحليل، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع عمان 2005.
- 3- أحمد أبو بكر علي بدوي، مفاهيم تقليدية ومعاصرة في إدارة المالية العامة، دراسات اقتصادية لصندوق النقد العربي، أبو ضبي، 2011.
- 4- أحمد يوسف دودين، أساسيات التنمية الاقتصادية والإدارية في الوطن العربي، الطبعة الأولى الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- 5- أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان، 2008.
- 6- أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، الطبعة الأولى، دار جهينة للنشر والتوزيع عمان، 2005.
- 7- الرزق صالح، خليل عطاء الله، محاسبة التكاليف الفعلية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
- 8- الشيخ أحمد رضا، معجم متن اللغة، المجلد الثاني، منشورات مكتبة الحياة، بيروت، 1987.
- 9- باهر علتم، سامي السيد، المالية العامة، جامعة القاهرة، بدون سنة نشر.
- 10- بلال خلف السكارنة، الفساد الإداري، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2001.
- 11- بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2010.
- 12- جهاد سعيد خصاونة، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، 2010.
- 13- جميل الجريسات، موازنة الأداء بين النظرية والتطبيق، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة 1995.
- 14- حاروش نور الدين، حاروش رفيقة، علم الإدارة من المدرسة التقليدية إلى الهندرة، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان 2015.
- 15- حامد دراز، سعيد عثمان، محمد أبو دوح، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2003.
- 16- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الأزاريطة، مصر، 2000.
- 17- حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة السادسة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت 1983.

- 18- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، 2001.
- 19- حسين محمد سمحان وآخرون، المالية العامة ( من منظور إسلامي)، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
- 20- حمدي سليمان سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، الطبعة الأولى مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998.
- 21- حنان رضوان، جبرائيل كحالة، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، الطبعة الأولى، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1997.
- 22- حنين محمد، المقاربة الجديدة لتدبير الميزانية، الطبعة الأولى، دار القلم للطباعة والنشر، الرباط 2007.
- 23- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2007.
- 24- خلف عبد الله الواردات، سهيل بسيم الدباس، المحاسبة الحكومية وموازنة البرامج والأداء، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان.
- 25- خير الدين فايزة، إصلاح الميزانية بالجزائر، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الدار البيضاء، الجزائر، 2010.
- 26- رفعت أحمد السبع، علم الإدارة العامة والإدارة المالية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2008.
- 27- زاهر عبد الرحيم عاطف، الرقابة على الأعمال الإدارية، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع عمان، 2009.
- 28- زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
- 29- سعيد السيد علي، الأصول الحديثة في علم الإدارة العامة، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2007.
- 30- سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار دجلة، الأردن، 2011.
- 31- سمير الشاعر، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي، الطبعة الأولى، الدار العربية للعلوم ناشرون بيروت، 2011.
- 32- سميرة إبراهيم أيوب، صندوق النقد الدولي وقضية الإصلاح الإداري والمالي "دراسة تحليلية تقييمية" الإسكندرية، 2000.
- 33- شقيري نوري موسى، أسامة عزمي سلام، دراسة الجدوى الاقتصادية وتقييم المشروعات الاستثمارية الطبعة الثالثة دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2013.
- 34- ضو خليفة علي، محاسبة التكاليف - نظريات وتطبيق، الطبعة الثالثة، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والطباعة ليبيا، 1992.
- 35- طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 36- طارق نوير وآخرون، الإدارة المالية العامة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2007.

## قائمة المراجع

- 37- عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر الاسكندرية، 2001.
- 38- عادل أحمد حشيش، مصطفى رشدي شيحة، مقدمة في الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية 1998.
- 39- عبد الرزاق الفارس، الحكومة والفقراء والإنفاق العام (دراسة لظاهرة عجز الموازنة وأثارها الاقتصادية والاجتماعية في الدول العربية)، الطبعة الأولى، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت 1997
- 40- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، بيروت 1972.
- 41- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية، التخطيط الاستراتيجي بقياس بطاقة الأداء المتوازن، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2006.
- 42- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- 43- عبد الحميد عبد المطلب، اقتصاديات المالية العامة، دون طبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2004.
- 44- عبد الفتاح الجبالي، هناء عبيد، دور الأجهزة العلي للرقابة في مكافحة الفساد وتعزيز الشفافية مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية بالأهرام، 2010.
- 45- عبد العزيز عبد المنعم خليفة، الأسس العامة للعقود الإدارية، الإبرام، التنفيذ، في ضوء أحكام مجلس الدولة وفقا لأحكام قانون المناقصات والمزايدات، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2004.
- 46- عبد الكريم الرجي، مبادئ محاسبة التكاليف، الطبعة الخامسة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2010.
- 47- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، بيروت، 1972.
- 48- علاء فرحان طالب، علي الحسين حميدي العميري، استراتيجية محاربة الفساد الإداري والمالي مدخل تكاملي، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، 2014.
- 49- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار حامد، عمان، 2007.
- 50- عصام بشور، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 1997.
- 51- علي خليفة الكواري، دور المشروعات العامة في التنمية الاقتصادية، عالم المعرفة، الكويت 1981
- 52- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2005.
- 53- علي أحمد أبو حسن، المحاسبة الإدارية المتقدمة: اتخاذ القرارات، تقارير الأداء، تقييم الأداء، دار الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية، 1995.
- 54- علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، كلية التجارة، جامعة الكويت، بدون تاريخ.
- 55- علي خليفة الكواري، دور المشروعات العامة في التنمية الاقتصادية، عالم المعرفة للنشر والتوزيع الكويت، 1981.
- 56- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران، عمان، 2000.

- 57- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، بدون طبعة، دار زهران، عمان، 2000.
- 58- علي غني عباس الجنابي، الرقابة على الموازنة العامة (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية بيروت، 2015.
- 59- علي سعيد السيد، القانون الدستوري، الاستجابات والتحقيقات البرلمانية في النظم المقارنة، الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2009.
- 60- عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية ( النظرية والتطبيق)، الطبعة الثالثة، مطبعة الانتصار الإسكندرية، 2005.
- 61- غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار البيارق، عمان، 1999.
- 62- غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
- 63- غادة شهير الشمrani، متطلبات إصلاح وتطوير الموازنة العامة، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية 2010.
- 64- غسان برهان الدين قلعاوي، رقابة الأداء، الطبعة الأولى، دار كنعان للدراسات والنشر، دمشق، 1998، ص: 187.
- 65- فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، جدارا للكتاب العالمي للنشر والتوزيع الاردن، 2008.
- 66- قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة، مؤسسة الوراق، عمان، 1999.
- 67- قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، الطبعة الثالثة ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 68- كاظم نزار الركابي، الإدارة الاستراتيجية، العولمة والمنافسة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2004.
- 69- كايد كريم الركيبات، الفساد الإداري والمالي، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
- 70- كنجو عبود كنجو، إبراهيم وهيي فهد، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، 1997.
- 71- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة ( المفاهيم والمراحل والقواعد والاتجاهات الحديثة) الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
- 72- لعمارة جمال، منهجية الموازنة العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
- 73- ماهر موسى العبيدي، مبادئ المالية العامة، مطبعة المعارف، بغداد، 1986.
- 74- محمد أبو دوح، ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة، الدار الجامعية للإبراهيمية، الإسكندرية 2006.

## قائمة المراجع

- 75- محمد خالد المهاني، الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة، تجارب عربية مقارنة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2012.
- 76- محمد رسول العموري، الرقابة المالية العليا(دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت 2005.
- 77- محمد رفعت عبد الوهاب، الإدارة العامة، دار الجامعة الجديدة، الأزاريطة، مصر، 2008.
- 78- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2008.
- 79- محمد صالح القريوتي، الإصلاح الإداري بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان 2001.
- 80- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، 2007.
- 81- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2008.
- 82- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2010.
- 83- محمد عبد الحليم عمر، المحاسبة الحكومية، بدون طبعة، جامعة الأزهر، القاهرة، 1995.
- 84- محمد عبد المنعم عفر، أحمد فريد مصطفى، الاقتصاد المالي الوضعي والإسلامي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شهاب الجامعة، القاهرة، 1999.
- 85- محمد عيسى الفاعوري، الإدارة بالرقابة، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع عمان، 2008.
- 86- محمد مسعد، خالد الخطيب، إيهاب إبراهيم، المحاسبة الحكومية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 87- محمد مسعي، المحاسبة العمومية، الطبعة الثانية، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2003.
- 88- محمود حسين الوادي، تنظيم الإدارة المالية من أجل ترشيد الإنفاق الحكومي ومكافحة الفساد الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
- 89- محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.
- 90- مدحت القريشي، تطور الفكر الاقتصادي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2008.
- 91- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 92- منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس 1994.

- 93- مكتب المراقب العام، دعم الأجهزة العليا للرقابة المالية في الدول النامية حافز لتحسين الممارسة الجيدة للسلطة مبادرة الانتوساي، كندا 1995، ترجمة ديوان المراقبة العامة بالمملكة السعودية، 1996.
- 94- مؤيد محمد الفضل و وآخرون، المحاسبة الإدارية، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان، 2010.
- 95- نائل عبد الحافظ العوالم، الإدارة المالية العامة بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، مؤسسة زهران، عمان، 1990.
- 96- ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، دار المحمدية، الجزائر، 1999.
- 97- نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المناهج، عمان، 2005.
- 98- هشام احمد عطية، محمد محمود عبد ربه، النظام المحاسبي المالي ونظام محاسبة التكاليف في المؤسسة الخدمية الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000.
- 99- هيئة الأمم المتحدة، دليل المحاسبة الحكومية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، القاهرة، 1972.
- 100- وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، أساسيات الأداء وبطاقة الأداء المتوازن دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 101- وليد عبد الحميد عايب، الآثار الاقتصادية الكلية لسياسة الإنفاق الحكومي، الطبعة الأولى مكتبة حسين العصرية للطباعة والنشر والتوزيع، بيروت، 2010.
- ت- الرسائل والأطروحات الجامعية:**
- 1- الأسود الصادق، مساهمة المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العامة (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010-2011.
- 2- بن عزة محمد، ترشيد سياسة الإنفاق العام باتباع منهج الانضباط بالأهداف ( دراسة تحليلية قياسية لدور الإنفاق العام في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية في الجزائر) ، أطروحة دكتوراه، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015.
- 3- بوجطو حكيم، عصرنة الموازنة العامة ودورها في ترشيد النفقات العامة، أطروحة دكتوراه غير منشورة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02 ، 2014.
- 4- حسن فليح مفلح القطيش، تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة في تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العالمية، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الدراسات المالية والإدارية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2006.
- 5- حنيش أحمد، أفاق نظام الرقابة في ظل عصرنة الموازنة العامة (دراسة حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر - 03 - 2010.

## قائمة المراجع

- 6- دردوري لحسن، سياسة الميزانية في علاج عجز الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة الجزائر- تونس)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014.
- 7- زيوش رحمة، الميزانية العامة للدولة في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2011.
- 8- سعد أولاد العيد، ترشيد سياسة الإنفاق العام: دراسة لظاهرة عجز الموازنة العامة للدولة، حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر (03) 2012-2013.
- 9- ضيف أحمد، انعكاس سياسة الإنفاق العام على النمو والتشغيل، مذكرة ماجستير غير منشورة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الشلف، 2005.
- 10- فرج شعبان، الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام والحد من الفقر (دراسة حالة الجزائر 2000-2010) أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03 2012.
- 11- مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011.
- 12- نعيمي أحمد، تطور النفقات العامة، مذكرة ماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1986.
- ث- المداخلات والمقالات:**
- 1- الداوي الشيخ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، عدد 07، جامعة ورقلة 2009-2010.
- 2- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، اللقاء التدريبي حول " دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مجال تطوير مؤشرات أداء الأجهزة الحكومية" ، الجهاز المركزي للمحاسبات، القاهرة، 2012.
- 3- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، دليل اللقاء التدريبي حول "أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك" ، ديوان المحاسبة في الجمهورية اللبنانية، بيروت، 2009.
- 4- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، اللقاء التدريبي "حول رقابة الأداء على إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية"، جمهورية مصر العربية، 2015.
- 5- أمال حاج جاب الله، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وآليات التطوير، دراسة تحليلية ونقدية لمختلف مشاريع الإصلاح المحاسبي، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية IAS ,IFRS ( IPSAS )، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، نوفمبر 2014.

- 6- بسام صالح زيدان البقور، رقابة الأداء، ديوان المملكة الأردنية الهاشمية، اللقاء التدريبي حول رقابة الأداء، المملكة العربية السعودية، اكتوبر 2003.
- 7- بوزيد سايح، سبل تعزيز المساءلة والشفافية لمكافحة الفساد وتمكين الحكم الرشيد في الدول العربية، مجلة الباحث عدد10، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.
- 8- بوعشة مبارك، الاقتصاد الجزائري: من تقييم مخططات التنمية إلى تقييم البرامج الاستثمارية- مقارنة نقدية- تقييم برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، أيام 11 و 12 مارس 2013.
- 9- بولرياح غريب، ليلي ريمه هيدوب، دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الحكومي (IPSAS) في خلق توافق النظم المحاسبية الدولية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية، IAS, IFRS, IPSAS)، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، نوفمبر 2014.
- 10- خضير خبيطي، يونس مونه، نظام المحاسبة العمومية الجزائري بين الواقع ومتطلبات تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية، IAS, IFRS, IPSAS)، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، نوفمبر 2014.
- 11- خالد جمال الجعارات، تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام، مداخلة بالملتقى الدولي حول معايير المحاسبة الدولية (IAS, IFRS, IPSAS)، في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، المنعقد بجامعة ورقلة يومي 24 و 25 نوفمبر 2014.
- 12- رشا نايل حامد الطراونة، علي محمد عمر العضايلة، أثر تطبيق الشفافية على مستوى المساءلة الإدارية في الوزارات الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 6، العدد 1، الجامعة الأردنية، 2010.
- 13- ذو الفقار علي رسن، ثامر مهدي محمد، الرقابة البرلمانية على تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية بموجب دستور 2005، مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، المجلد 20، العدد الأول، العراق، 2012.
- 14- سمير محمد عبد الوهاب، المقارنة المرجعية كمدخل لتقييم أداء البلديات في الدول العربية المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، نحو أداء متميز في القطاع الحكومي، الرياض، نوفمبر 2009.
- 15- صالح بلاسكة، نور الدين مزياني، مساهمة المقارنة المرجعية في قيادة وتقييم أداء المؤسسات مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 04، 2013.
- 16- عبد الحكيم مصطفى جودة، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية، دراسة ميدانية مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 09، العدد 02، عمان، 2009.
- 17- عبد اللطيف عبد اللطيف، تركمان حنان، بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28، العدد 01، كلية الاقتصاد جامعة تشرين، دمشق 2006.

## قائمة المراجع

- 18- عبد الفتاح الجبالي، المشاركة المجتمعية في صنع الموازنة العامة، ورقة مقدمة لمؤتمر " دور الدولة في الاقتصاد المختلط" مركز شركاء التنمية للبحوث والاستشارات والتدريب، يومي 12 و 13 أبريل 2008 القاهرة.
- 19- عبد المنعم رمضان بنور، إمكانية تطبيق رقابة الأداء من قبل الأجهزة العليا للرقابة، مجلة الرقابة المالية، العدد 44 المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2004.
- 20- عمار عوابدي، عملية الرقابة البرلمانية ودورها في الدفاع على حقوق المواطن، مجلة الفكر البرلماني، العدد الأول مجلس الأمة، الجزائر، ديسمبر 2002.
- 21- عمر التونكتي، مسؤولية الفاعلين في تسيير الميزانية حسب الأهداف، مجلة الإدارة، العدد 32 المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر 2006.
- 22- فارس بن علوش بادي السبيعي، دور الشفافية والمساءلة في الحد الفساد الإداري في القطاعات الحكومية أطروحة دكتوراه، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، 2010.
- 23- محفوظ أحمد جودة، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركة الألمنيوم الأردنية، دراسة ميدانية، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد 11، العدد 02، 2008.
- 24- محمد خالد المهائني، حسن عبد الكريم سلوم، تنفيذ الموازنة العامة وعلاقتها بالنظام المحاسبي الحكومي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 65، الجامعة المستنصرية، بغداد، 2007.
- ج- التقارير والإصدارات:**
- 1- اجتماع مجلس الوزراء المنعقد بتاريخ 06 أكتوبر 2015، المتعلق بالموافقة على مشروع قانون المالية لسنة 2016 الذي قدمه وزير المالية.
- 2- المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي، تقرير حول الوضعية الاقتصادية والاجتماعية للجزائر خلال السداسي الأول من سنة 2001.
- 3- الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار (ANDI)، برامج الاستثمارات العمومية 2001-2014.
- 4- بيان اجتماع مجلس الوزراء، المنعقد بتاريخ 24 ماي 2010، المتضمن برنامج الاستثمارات العمومية للفترة 2010-2014.
- 5- صندوق النقد الدولي، دليل شفافية المالية العامة، 2007.
- 6- لجنة المالية والميزانية، التقرير التمهيدي عن مشروع قانون المالية لسنة 2016، المجلس الشعبي الوطني، نوفمبر 2015.
- 7- مركز الحياة لتنمية المجتمع المدني، سيادة القانون في الأردن، قراءات في متناول الشباب، الأردن 2007.
- 8- مصالح الوزير الأول، البرنامج التكميلي لدعم النمو للفترة 2005-2009، أبريل 2005.
- 9- وزارة المالية والخصوصية، تقرير حول النفقات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، المملكة المغربية 2005.

ح- القوانين:

- 1- المرسوم التنفيذي رقم: 08- 94 المؤرخ في 10 مارس 2008 ، المتضمن إنشاء وكالة الإعلام الآلي للمالية العمومية وتنظيمها ومهامها وسيورها، الجريدة الرسمية رقم : 14.
- 2- المرسوم الرئاسي رقم: 10-236 المؤرخ في 07 أكتوبر 2010، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية المعدل والمتمم الجريدة الرسمية رقم:58.
- 3-الأمر رقم:95-20 المؤرخ في: 17 جويلية1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية رقم 39.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم:08-272 مؤرخ في 06 سبتمبر2008، يحدد صلاحيات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية رقم: 50.
- 5- الأمر رقم 10-05 المؤرخ في 26 أوت 2010 يتم القانون06-01 المؤرخ في 20 فيفري2006 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، الجريدة الرسمية رقم50.
- 6- المرسوم التنفيذي رقم 414/92، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات، المؤرخ في: 14 نوفمبر 1992 الجريدة الرسمية رقم 82، الصادرة بتاريخ: 15 نوفمبر 1992.
- 7- المرسوم التنفيذي91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر1991، المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة الرسمية رقم:43.
- 8- القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية، المؤرخ في07 جويلية1984، الجريدة الرسمية رقم28 الصادرة بتاريخ:10/07/1984.
- 9- القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في: 15أوت1990، الجريدة الرسمية رقم35 الصادرة بتاريخ:15/08/1990.
- 10- القانون 2000- 02 المؤرخ في 27 جوان2000، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2000 الجريدة الرسمية رقم 37.
- 11- القانون 06- 01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته في الجزائر، أنظر الجريدة الرسمية رقم 14
- 12- المرسوم الرئاسي رقم 06- 413، المؤرخ في 28 نوفمبر 2006، الذي يحدد تشكيلة الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومكافحته وتنظيمها وكيفية سيرها، الجريدة الرسمية رقم:74.
- 13- المرسوم الرئاسي رقم04- 128 المتضمن التصديق بتحفظ على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد المعتمدة من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة المؤرخ في: 19 أبريل 2004، الجريدة الرسمية 24
- 14- قانون 13- 08 المؤرخ في: 30 ديسمبر 2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية رقم: 68.
- 15- المرسوم الرئاسي رقم15 - 247 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام المؤرخ في:16/ 09 /2015، الجريدة الرسمية رقم:50.

خ-الدراسات الإلكترونية:

- 1- رشيد بنعياش، تدبير الإنفاق العام، الحوار المتمدن [على الخط] متوفر على: [www.ahewar.org/debat/show.art.asp?aid=2013/06/30](http://www.ahewar.org/debat/show.art.asp?aid=2013/06/30) تاريخ الاطلاع: 2013/06/30.
- 2- كيال لارسن، التوجيهات التنفيذية للرقابة المالية على الأداء، [على الخط] متوفر على: [http://www.issai.org/media\(606,1033\)/ISSAI\\_3000\\_A](http://www.issai.org/media(606,1033)/ISSAI_3000_A) تاريخ الاطلاع: 2013/12/15.
- 3- دائرة الشؤون الفنية والدراسات، دور تقارير أجهزة الرقابة المالية العليا في تحقيق مبدأ الشفافية والمساءلة واثرها في تعزيز وعي المجتمع بالمحافظة على المال العام [على الخط] متوفر على: [www.d-raqaba-m.iq/pdf/technical-study.pdf](http://www.d-raqaba-m.iq/pdf/technical-study.pdf) تاريخ الاطلاع: 2015/09/20.
- 4- صلاح محمد محمود كامل، موازنة البرامج والأداء كأداة لتقييم الأداء الحكومي [على الخط] متوفر على: [unpan1.un.org/groups/public/intradoc](http://unpan1.un.org/groups/public/intradoc) تاريخ الاطلاع: 2012/09/18.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

**A - LES OUVRAGES :**

- 1- André Paysant, Finances publiques, 2<sup>ème</sup> édition, Masson, Paris, 1988.
- 2- Arnaud Cabanes, Essai sur la gouvernance publique, Gualino, édition, EJA, paris, 2004.
- 3- Bernard Abate, La nouvelle gestion publique, librairie générale de droit et de jurisprudence EJA, paris, 2002.
- 4- Bernard Plagnet, Droit public, 4<sup>ème</sup> édition, Sirey, Paris, 1997.
- 5- Charles Waline, Pascal Desrousseaux et Stanislas Godfroy, Le budget de l'état, nouvelles règles, nouvelles pratiques, la documentation française, Paris, 2006.
- 6- Christine Mauge, La portée de l'obligation de transparence dans les contrats publics Dalloz, Paris, 2004.
- 7- Christophe Sinassamy, La Loi Organique Relative Au Lois Des Finances (Lolf) Imprimerie Centrale De Lens, France, 2007.
- 8- Denideni Yahia, La pratique du système budgétaire de L'état en Algérie, OPU, Alger 2002.
- 9- Dominique Bureau et Michel Mougeot, performance, incitation et gestion publique conseil d'analyse économique, la documentation française, Paris 2007.
- 10- François Chouvel, Finances publiques, 5<sup>ème</sup> édition, Gualino éditeur, paris, 2004.
- 11- François Chouvel, L'essentiel des finances publiques, 5<sup>ème</sup> édition, Gualino éditeur, EJA paris, 2004.
- 12- François Ecalte, maîtriser les finances publiques, pourquoi, comment ? Édition Economica, paris, France 2005.
- 13- Gil Desmoulin, Finances publiques de l'état, librairie Vuibert, paris, 2008.
- 14- Henri guillaume, Guillaume Dureau et Franck Sil vent, Gestion publique (l'état et la performance) presses de sciences po et Dalloz, paris,2002.
- 15- Henry Michel Crucis, Droit des contrôles financiers des collectivités territoire, AJDA Paris, 1998.
- 16- Henry Michel Crucis, Finances publiques, édition Montchrestien, Paris 2003.
- 17- Holley Ulbrich, Public finance in theory and practice, Thomson, USA, 2003.
- 18- Isabelle flahault, les finances publiques et la réforme budgétaire,3<sup>ème</sup> Edition, la documentation française paris, 2007.
- 19- Jean Claude Martinez et Pierre Dimaita, Droit budgétaire, 3<sup>ème</sup> édition, paris, 1999.

- 20- Jean François de rebert, Jacques Colibert, Les normes ipsas et le secteur public, dunod paris, 2008.
- 21- Loïc Philip, Finances publiques, 3<sup>ème</sup> édition, CUJAS, Paris, 1989.
- 22- Luc Weber, L'État acteur économique : Analyse économique du rôle de l'état Economica, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 1997.
- 23- Mébarki Mohamed Seghir, L'évolution et les fonctions périphériques, cour des comptes Alger, juillet 2003.
- 24- Michel Bouvier, Innovations, Créations et transformations en finances publiques Groupement européen de recherches en finance publique, LGDJ, Paris, 2006.
- 25- Mohamed Karim, Fiabilité budgétaire et financière au Maroc, 1<sup>er</sup> édition, Almaarif – Aljadida, Rabat 2010.
- 26- OCDE, La planification des dépenses, Budgétisation pluriannuelle et annuelle, 1995.
- 27- René Dèmeestere, le contrôle de gestion dans le secteur public, 2<sup>ème</sup> édition, librairie générale de droit et de jurisprudence, paris, 2005.
- 28- Sabri Mouloud, Lalleem Mohamed, Aoudia Khaled, Guide de gestion des marchés publics édition Sahel Alger, 2000.
- 29- Stephane Thébault, l'ordonnateur en droit public, librairie générale de droit et de jurisprudence, EJA paris 2007.
- 30- Union Européenne, Cadre de dépenses à moyen terme CDMT, Guide méthodologique République Tunisienne, ministère des finances, 2009.
- 31- Vincent Plauchet, Mesure et amélioration des performances industrielles, Tome02 UPMF, France, 2006.
- 32- World Bank, Public expenditure management Handbook, World bank publication Washington, 1998.
- 33- Xavier Anglebert, Manager avec la LOLF (loif et développement du contrôle de gestion dans l'administration de l'état), 1<sup>er</sup> édition groupe revue fiduciaire paris 2005.
- 34- Xavier Greffe, Économie des politiques publiques, 2<sup>ème</sup> édition, Dalloz, Paris, 1997.

## **B - REVUES et PERIODIQUES:**

- 1- Cour des comptes, le contrôle de performance, forum régional des cours des comptes maghrébines, programme GTZ « finances publiques et bonne gouvernance » Rebat 7-9octobre2008.
- 2- Jaen Raphael Alventosa, Patrick Lefas et Julien Gouboult, la première certification des comptes de l'état, revue française de finance publiques, N°99, septembre 2007.
- 3- Hamidi Daoudi, la certification des comptes de l'état, le nouveau rôle de l'institution supérieure de contrôle des finances publiques (ISC), revue IDARA, n° 32, l'école nationale d'administration, Alger, 2006.
- 4- Kaplan Robert, Norton David, "The Balanced scorecard – Measures that drive performance", Harvard business review, Vol: 70, Jan/Feb, 1992.
- 5- Marc Raffinot et Boris Samuel, Les cadres de dépenses à moyen terme, un instrument utile pour les pays à faible revenu, revus statico, n° 100,2006.
- 6- Treadwell Jane and Maquire Jerome, Benchmarking corporate services: AS on the Australian public secteur case study, Australian journal of public administration, Vol54, Issue03, 1995.

## **C - LES RAPPORTS :**

- 1- Cour des comptes, certification des comptes de l'état, exercice 2007, la documentation française 2008.
- 2- Crc Sogema, projet de modernisation des systèmes budgétaires, phase 2, programme de troc commun, manuel des participations, Ministère des finances, Algérie, 2010.
- 3- FMI, Manuel sur la transparence des finances publiques, Washington, 2007.
- 4- Ministère des finances, Étude de nouveau système, éléments fondamentaux de synthèse, direction générale de la comptabilité, 2006.

- 5- Ministère des finances, Étude de nouveau système, Rapport de synthèse, direction générale de la comptabilité, 2006.
- 6- Ministère de finance, l'avant-projet de la loi organique relative à la loi des finances, Direction générale de budget, 2008.
- 7- Ministère des finances, le contrôle de dépense en partenariat, direction générale de la comptabilité, 2009.
- 8- Ministère des finances, le contrôle hiérarchisé et le contrôle partenarial, direction générale de la comptabilité, 2009.
- 9- Ministre des finances, Guide de contrôle des dépenses engagées, DGB, 2007.
- 10- Ministère de finance, Projet de la loi organique relative aux lois de finance, Avril 2008.
- 11- Ministère des finances, projet de modernisation des systèmes budgétaires, phase2, Algérie, 2009.
- 12- Ministère des finances, Projet de modernisation des systèmes budgétaires, Rapport sur la mise en œuvre du processus de préparation du budget, Direction générale de budget, Février 2006.
- 13- Ministère de finance, Projet de modernisation des systèmes budgétaires, Rapport sur les options de budgétisation, Sous- composante1-1- budgétisation pluriannuelle, Avril 2005.
- 14- Ministère de finance, Rapport sur l'état des lieux démarrage, direction générale de la comptabilité, 24 Mai 2005.
- 15- Ministère des finances, Rapport sur les propositions du circuit de la dépense, développement concepts Direction générale de budget, décembre 2005.
- 16- Banque d'Algérie, les rapports sur l'évolution économique et monétaire en Algérie 2001-2014.
- 17- Banque d'Algérie, les Rapports sur l'évolution économique et Monétaire en Algérie, 2004-2008-2014,(situation des opérations du trésor).
- 18- Banque d'Algérie, Rapport sur l'évolution économique et monétaire en Algérie 2014.

#### **D - Études électroniques :**

- 1- Allen Schick, L'évolution du rôle du parlement dans le processus budgétaire[on line] disponible sur: <http://www.senat.fr/commission/fin/controle/guide.html>, consulté le: 06/05/2012.
- 2- Catteau, la LOLF et la modernisation de la gestion publique[on line ],édition Dalloz , mai 2007. Disponible sur: <http://livre.fnac.com/a1965948/Catteau-La-Lolf-et-la-modernisation-de-la-gestion-publique?PID>. Consulter : 15/09/2009.
- 3- Ministère du Budget, des Comptes publics, de la Fonction publique et de la Réforme de l'État, La certification des comptes[ on line] disponible sur : [www.ame1901.fr](http://www.ame1901.fr) Certification ...comptes/2529-question-reponse.htm - consulté le : 15/12/2012.
- 4- Virginie Galdemar, Léopold Gilles, Marie-Odile Simon, Performance, Efficacité Efficience, Les Critères d'évaluation des politiques sociales sont-ils pertinents ? décembre 2012, disponibles sur : [www.credoc.fr/pdf/Rech/C299.pdf](http://www.credoc.fr/pdf/Rech/C299.pdf), consulté le : 20/01/2014.
- 5- Ministère des finances, DGPP, Direction du Recueil des informations, rétrospective statistique, opération du trésor,(en line) Alger ; disponible sur : [http://www : dgpp-mf.gov.dz](http://www.dgpp-mf.gov.dz), consulter le :15/12/2015.

الملاحق

الملحق رقم 01: جدول موجز بالمبادئ والمتطلبات الأساسية لشفافية المالية العامة.

المتطلبات الأساسية	المبادئ
<b>وضوح الأدوار والمسؤوليات</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• نشر جدول نظامي يبين بوضوح هيكل القطاع العام، ويحدد جميع الكيانات الحكومية، حسب مستوى الحكومة، والمؤسسات العامة.</li> <li>• شرح جميع أنشطة شبه المالية العام والغرض منها.</li> <li>• توزيع الإيرادات والمسؤوليات بوضوح بين مختلف مستويات الحكومة.</li> </ul>	<p>١-١ يجب التمييز بين القطاع الحكومي وباقي القطاع العام، وبينه وبين باقي قطاعات الاقتصاد، وينبغي أن تكون أدوار السياسات والإدارة داخل القطاع العام واضحة ومعلنة للجمهور.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• عدم جواز إنفاق الأموال العامة بدون إتاحة دليل للجمهور على أن السلطة التشريعية وافقت على الاعتماد.</li> <li>• أن يكون تحصيل الإيرادات محكوما بقوانين ولوائح من السهل الاطلاع عليها.</li> </ul>	<p>٢-١ ينبغي وضع إطار قانوني وتنظيمي وإداري واضح ومعلن لإدارة المالية العامة.</p>
<b>علانية عمليات الموازنة</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• أن تتضمن الموازنة مقترحات واقعية تقدم إلى السلطة التشريعية حسب الجدول الزمني الموضوع.</li> <li>• شرح التكاليف والآثار المحتملة لإجراءات النفقات والإيرادات الجديدة بوضوح.</li> <li>• تقديم إطار متعدد السنوات للمالية العامة يكون متسقا مع الموازنة الأصلية، ويستند إلى افتراضات اقتصادية واقعية.</li> </ul>	<p>١-٢ ينبغي أن تتقيد عملية إعداد الموازنة بجدول زمني ثابت وأن تسترشد بالأهداف المحددة في مجال الاقتصاد الكلي وسياسة المالية العامة.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• إمكانية رصد الإيرادات، والالتزامات، والمدفوعات والمتأخرات بكفاءة.</li> <li>• موافاة السلطة التشريعية بالحسابات الختامية المدققة وتقارير هيئة التدقيق في غضون سنة.</li> </ul>	<p>٢-٢ ينبغي توفير إجراءات واضحة لتنفيذ الموازنة، ومتابعتها والإبلاغ بنتائجها.</p>
<b>إتاحة المعلومات للاطلاع العام</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• تغطية عرض الموازنة لجميع أنشطة الحكومة المركزية المدرجة في الموازنة وخارج الموازنة، ومركز المالية العامة للحكومات دون المركزية، وماليات المؤسسات العامة.</li> <li>• اشتغال المعلومات المنشورة عن الحكومة المركزية لتفاصيل عن دينها، والأصول المالية وأصول الموارد الطبيعية الكبيرة، والالتزامات بخلاف الدين، والالتزامات الاحتمالية.</li> </ul>	<p>١-٣ ينبغي تزويد الجمهور بمعلومات شاملة عن أنشطة المالية العامة السابقة والحالية والمتوقعة، وعن أهم المخاطر فيما يتصل بالمالية العامة.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• شرح المقترحات الرئيسية والخلفية الاقتصادية للموازنة بوضوح للجمهور.</li> <li>• الإبلاغ بالإيرادات، والإنفاق والتمويل على أساس إجمالي وتصنيف الإنفاق حسب الفئة الاقتصادية، والوظيفية، والإدارية.</li> <li>• تقديم نتائج برامج الحكومة المركزية إلى الهيئة التشريعية.</li> </ul>	<p>٢-٣ ينبغي توفير معلومات عن المالية العامة بشكل يتيسر معه تحليل السياسات ويعزز المساءلة.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• وجود التزام قانوني بنشر معلومات المالية العامة في الوقت المناسب.</li> </ul>	<p>٣-٣ يجب التعهد بنشر معلومات المالية العامة في الوقت المناسب.</p>

ضمانات الموضوعية	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• أن تستوفي السياسات المحاسبية المعايير المحاسبية المتعارف عليها.</li> <li>• أن تتطابق الحسابات الختامية تطابقاً تاماً مع اعتمادات الموازنة، وأن تكون النتائج الإجمالية للمالية العامة مقارنة بالنتيوات السابقة.</li> <li>• أن تشارك البلدان في النظام العام لنشر البيانات (GDDS) إذا كانت غير قادرة على التقيد بالمعيار الخاص لنشر البيانات (SDDS).</li> </ul>	<p>١-٤ يجب أن تستوفي بيانات المالية العامة معايير جودة البيانات المتعارف عليها.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• أن تكون المعايير المتعلقة بالمشتريات، والمعاملات المالية التي يكون القطاع العام طرفاً فيها، والسلوك الأخلاقي للموظفين العموميين واضحة، ويستطيع الجمهور الاطلاع عليها، ومرعية.</li> <li>• أن تكون إجراءات التدقيق الداخلي واضحة ومرعية.</li> </ul>	<p>٢-٤ ينبغي إخضاع أنشطة المالية العامة لمراقبة وضمانات داخلية فعالة.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• قيام هيئة تدقيق وطنية، تكون مستقلة عن السلطة التنفيذية، بطرح تقاريرها (على أساس سنوي على الأقل) عن السلامة المالية لحسابات الحكومة إلى السلطة التشريعية وللإطلاع العام في الوقت المناسب.</li> </ul>	<p>٣-٤ ينبغي إخضاع معلومات المالية العامة للتدقيق الخارجي.</p>

الملحق رقم 02: مجموعة مؤشرات الأداء عالية المستوى بشأن إدارة الشؤون المالية العامة.

<b>A. نواتج إدارة الشؤون المالية العامة: مصداقية الموازنة</b>	
PI-1	مُجمل نواتج الإنفاق مقارنة بالموازنة الموافق عليها أصلاً
PI-2	تشكيلة نواتج الإنفاق مقارنة بالموازنة الموافق عليها أصلاً
PI-3	مُجمل نواتج الإيرادات مقارنة بالموازنة الموافق عليها أصلاً
PI-4	اصل ورصد متأخرات مدفوعات الإنفاق
<b>B. القضايا المشتركة الرئيسية: الشمولية والشفافية</b>	
PI-5	تصنيف الموازنة
PI-6	شمولية المعلومات التي تتضمنها وثائق الموازنة
PI-7	مدى العمليات الحكومية غير المبلغ عنها
PI-8	شفافية العلاقات المالية العامة فيما بين الهيئات الحكومية
PI-9	الرقابة على مجمل المخاطر المالية العامة من جهات القطاع العام الأخرى
PI-10	قدرة الجمهور على الوصول إلى المعلومات عن المالية العامة
<b>C. دورة الموازنة</b>	
<b>C(i) وضع الموازنة استناداً إلى السياسات</b>	
PI-11	النظامية والمشاركة في عملية وضع الموازنة السنوية
PI-12	منظور متعدد السنوات في التخطيط، وسياسات الإنفاق، ووضع الموازنة
<b>C(ii) قابلية التوقع والرقابة في تنفيذ الموازنة</b>	
PI-13	شفافية واجبات والتزامات دافعي الضرائب
PI-14	فعالية إجراءات تسجيل دافعي الضرائب وفرض الضرائب
PI-15	فعالية جباية مدفوعات الضرائب
PI-16	قابلية توقع توفر الموارد المالية لارتباطات الإنفاق
PI-17	تسجيل وإدارة شؤون الأرصدة النقدية والديون والضمانات
PI-18	فعالية ضوابط كشف الرواتب والأجور
PI-19	المنافسة، وتحقيق القيمة مقابل المال، والضوابط في التوريدات
PI-20	فعالية الضوابط الداخلية بالنسبة للإنفاق غير الرواتب والأجور
PI-21	فعالية المراجعة الداخلية للحسابات
<b>C(iii) المحاسبة، والتسجيل، والإبلاغ</b>	
PI-22	انتظام وإحكام توقيت مطابقة الحسابات
PI-23	توفر المعلومات عن الموارد التي تستلمها وحدات تقديم الخدمات
PI-24	نوعية وإحكام توقيت التقارير عن الموازنة في سنتها
PI-25	نوعية وإحكام توقيت البيانات المالية السنوية
<b>C(iv) التدقيق والمراجعة الخارجية</b>	
PI-26	نطاق وطبيعة ومتابعة المراجعة الخارجية
PI-27	تمحيص الهيئة التشريعية لقانون الموازنة السنوية
PI-28	تمحيص الهيئة التشريعية لتقارير المراجعة الخارجية
<b>D. ممارسات الجهات المانحة</b>	
D-1	قابلية توقع المساندة المباشرة للموازنة
D-2	المعلومات المالية التي تتيحها الجهات المانحة بشأن وضع الموازنة ورفع التقارير عن المعونات للمشروعات والبرامج
D-3	نسبة المعونات التي تتم إدارة شؤونها باستخدام إجراءات البلدان المعنية

الملحق رقم 03: تصنيف الاقتصادي للتكاليف حسب دليل المالية العامة  
لصندوق النقد الدولي.

Classification économique des charges selon le Manuel de Finances  
publiques du FMI

**2 Charges**

**21 Rémunération des salariés [SFP]**

- 211 Salaires et traitements [SFP]
  - 2111 Salaires et traitements en espèces [SFP]
  - 2112 Salaires et traitements en nature [SFP]
- 212 Cotisations sociales [SFP]
  - 2121 Cotisations sociales effectives [SFP]
  - 2122 Cotisations sociales imputées [SFP]

**22 Utilisation de biens et services**

**23 Consommation de capital fixe [SFP]**

**24 Intérêts [SFP]**

- 241 Aux non-résidents
- 242 Aux résidents autres que les administrations publiques
- 243 Aux autres unités d'administration publique

**25 Subventions**

- 251 Aux sociétés publiques
  - 2511 Aux sociétés publiques non financières
  - 2512 Aux sociétés publiques financières
- 252 Aux entreprises privées
  - 2521 Aux entreprises privées non financières
  - 2522 Aux entreprises privées financières

**26 Dons**

- 261 Aux administrations publiques étrangères
  - 2611 Courants
  - 2612 En capital
- 262 Aux organisations internationales
  - 2621 Courants
  - 2622 En capital
- 263 Aux autres unités d'administration publique
  - 2631 Courants
  - 2632 En capital

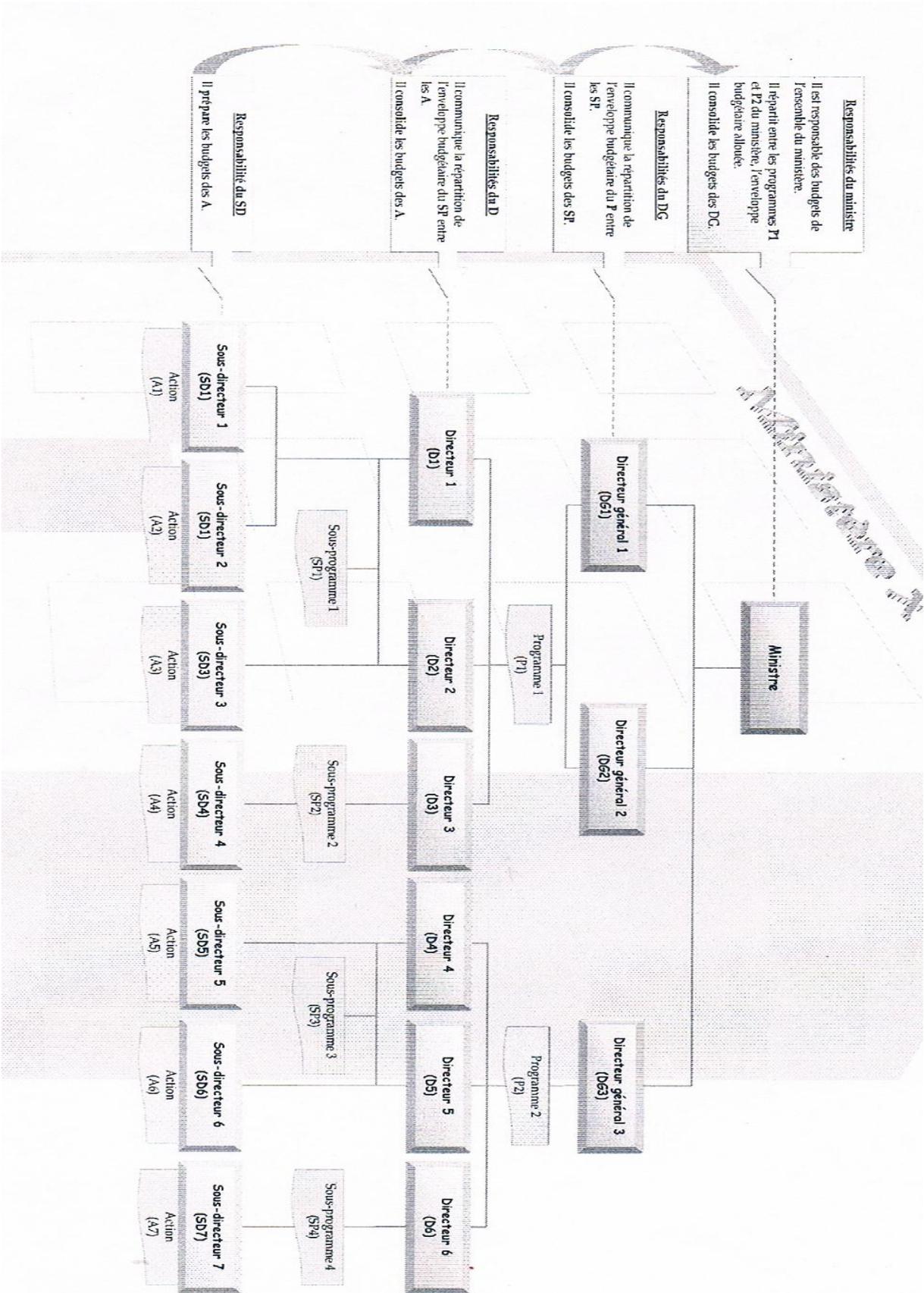
**27 Prestations sociales [SFP]**

- 271 Prestations de sécurité sociale
  - 2711 Prestations de sécurité sociale en espèces
  - 2712 Prestations de sécurité sociale en nature
- 272 Prestations d'assistance sociale
  - 2721 Prestations d'assistance sociale en espèces
  - 2722 Prestations d'assistance sociale en nature [SFP]
- 273 Prestations sociales d'employeurs
  - 2731 Prestations sociales d'employeurs en espèces
  - 2732 Prestations sociales d'employeurs en nature

**28 Autres charges**

- 281 Charges liées à la propriété autres que les intérêts
  - 2811 Dividendes (sociétés publiques seulement)
  - 2812 Prélèvements sur les revenus des quasi-sociétés (quasi-sociétés publiques seulement)
  - 2813 Charges liées à la propriété attribuées aux assurés [SFP]
  - 2814 Loyers
- 282 Autres charges diverses
  - 2821 Courantes
  - 2822 En capital

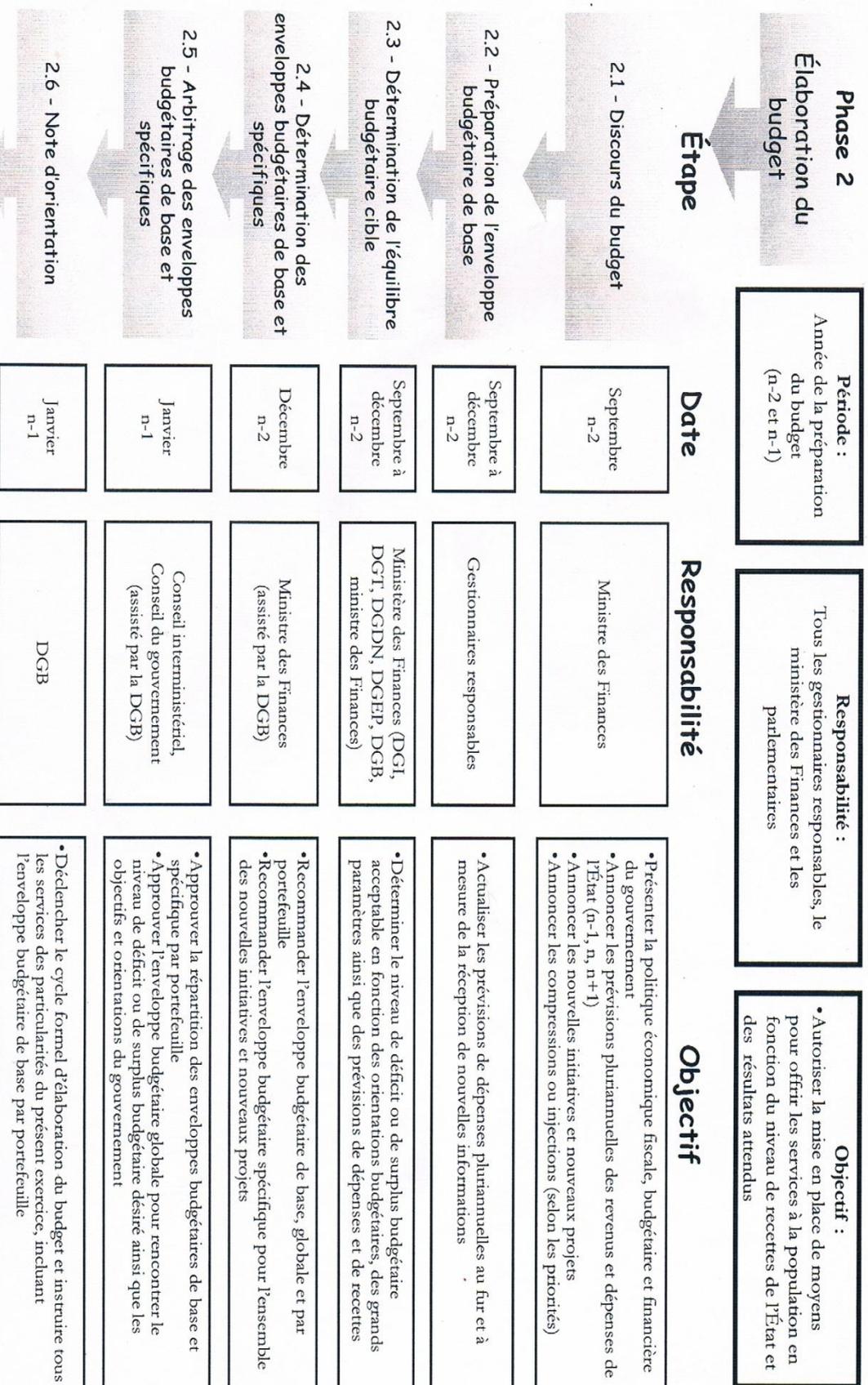
# الملحق رقم 04: تحضير الموازنة حسب الوزارات.



الملحق رقم 05: دورة الموازنة المقترحة للحكومة الجزائرية في إطار الإصلاح.

Phase 1 : Planification a moyen terme			
Phase 1	Responsabilité :	Objectif :	
Planification à moyen terme	Le Président et les ministres	• Prévoir les besoins de la clientèle et définir les grandes priorités du gouvernement par ministère	
Étape	Date	Responsabilité	Objectif
1.1 - Préparation du programme du président/ chef du gouvernement	1 fois par électoral/ 1 fois par gouvernement	Président/ chef du gouvernement	• Définir les grands objectifs et priorités du gouvernement
1.2 - Consultation auprès de la population, des agents économiques et des autres ministères	Sans période fixe	Ministre des Finances et gestionnaires des portefeuilles	• Identifier des besoins de la clientèle (consultation externe) • Définir les actions pouvant être entreprises pour rencontrer les objectifs du gouvernement (consultation interne ou externe) • Discuter des priorités (consultation interne)
1.3 - Études macro-économiques	En continu	DGEP	• Mesurer les principaux indicateurs macro-économiques et identifier les tendances pour prévoir les recettes et les dépenses de l'État
1.4 - Préparation de la programmation pluriannuelle des initiatives et des activités du portefeuille	En continu	Les ministres et les gestionnaires responsables (assistés par la DGB)	• Définir les grandes priorités du ministère, les actions privilégiées et les moyens requis • Évaluer la pertinence des programmes en cours et les besoins non rencontrés • Discuter de la faisabilité, de l'échéance et de l'impact des GPE sur la population
1.5 - Établissement des cartes scolaires, sanitaires, etc.	En continu	Les gestionnaires responsables (assistés de leurs chargés d'études et de planification)	• Réviser les prévisions des clientèles des ministères • Analyser la démographie par wilaya et établir les besoins en matière de services requis par la population

## Phase 2 : Elaboration du budget



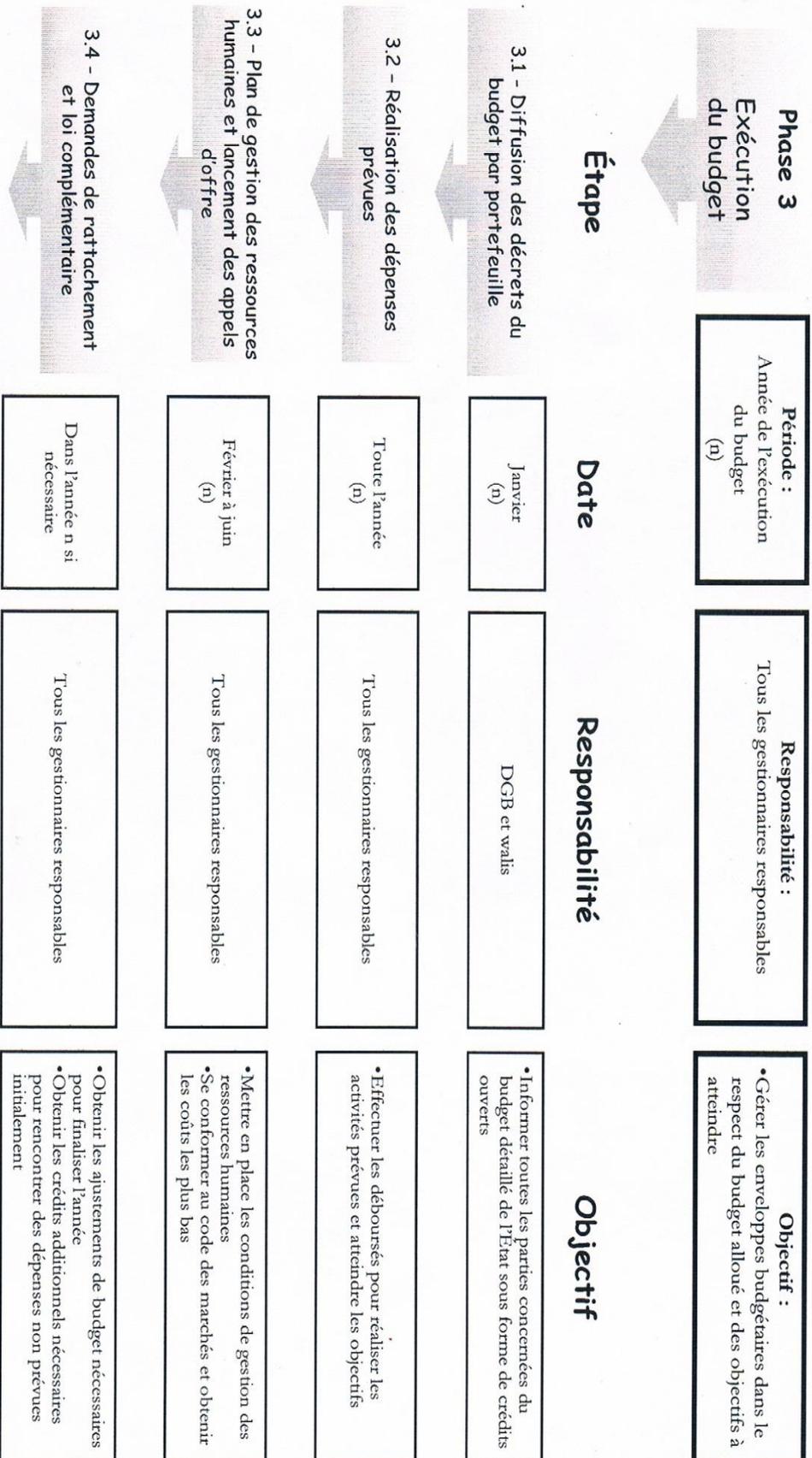
## Phase 2 : Elaboration du budget (suite)

Étape	Date	Responsabilité	Objectif
2.7 - Préparation de la proposition des dépenses budgétaires	Janvier à mai n-1	Ministères dépensiers	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Actualiser les prévisions de dépenses pluriannuelles au fur et à mesure de la réception de nouvelles informations</li> <li>• Actualiser le plan d'immobilisations à long terme (PLIT)</li> <li>• Définir/justifier les nouvelles initiatives et nouveaux projets</li> </ul>
2.8 - Révision de l'équilibre budgétaire	Juin n-1	Ministère des Finances (DGI, DGT, DGDN, DGEP, DGB, ministre des Finances)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Réviser les grands paramètres économiques</li> <li>• Réviser les équilibres globaux</li> </ul>
2.9 - Détermination des enveloppes budgétaires finales	Juin n-1	Ministre des Finances (assisté par la DGB)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Recommander l'enveloppe budgétaire finale, globale et par portefeuille</li> <li>• Recommander l'enveloppe budgétaire finale des nouvelles initiatives et nouveaux projets</li> <li>• Recommander les nouvelles initiatives et nouveaux projets à adopter</li> </ul>
2.10 - Arbitrage des nouvelles initiatives et des enveloppes budgétaires finales	Juin n-1	Conseil interministériel, Conseil du gouvernement (assisté par la DGB)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Procéder à l'arbitrage final des enveloppes budgétaires de base et adopter le budget final</li> <li>• Approuver les nouvelles initiatives selon l'enveloppe budgétaire spécifique et les recommandations de la DGB</li> </ul>
2.11 - Ventilation des enveloppes budgétaires finales	Juillet n-1	DGB, ministères dépensiers	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ventiler l'enveloppe budgétaire par activité, par wilaya, par unité organisationnelle et par nature économique de dépenses</li> </ul>
2.12 - Préparation de la version finale des volumes 1, 2 et 3 et de l'avant-projet de loi de finances	Août n-1	Ministère des Finances (DGEP, DGB, DGI, DGD, DGT), ministères dépensiers	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Finaliser la rédaction du Rapport sur les priorités et la planification des ministères (RPP)</li> <li>• Rédiger les volumes 1, 2 et 3 et l'avant-projet de loi de finances</li> </ul>

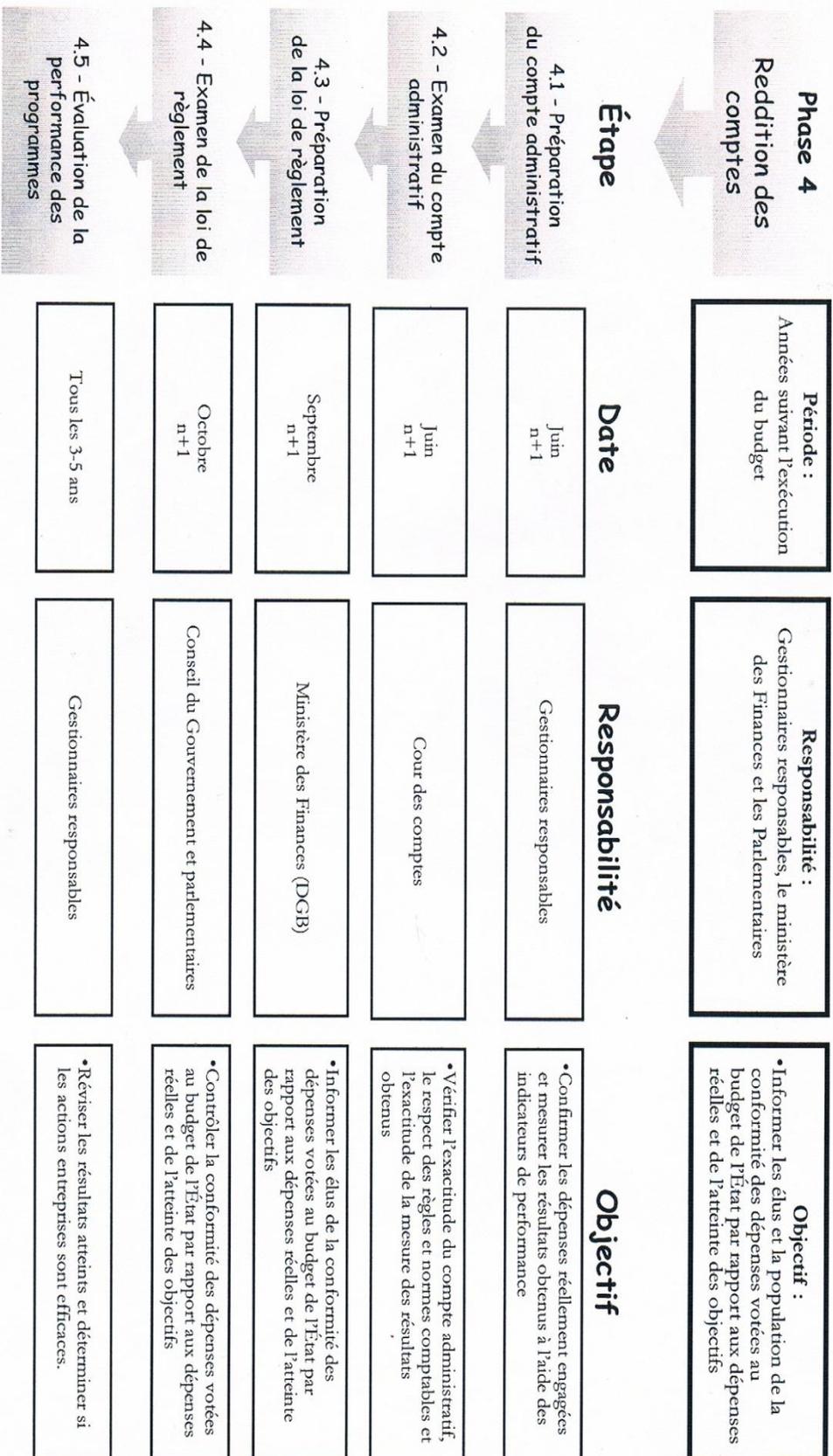
## Phase 2 : Elaboration du budget (suite)

Étape	Date	Responsabilité	Objectif
2.13 - Approbation de l'avant-projet de loi des finances	Septembre n-1	Conseil interministériel, Conseil du gouvernement	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Approuver la proposition budgétaire finale</li> </ul>
2.14 - Discours du budget	Septembre n-1	Ministre des Finances	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Présenter la politique économique, fiscale, budgétaire et financière du gouvernement</li> <li>• Annoncer les prévisions pluriannuelles des revenus et dépenses de l'État (n, n + 1, n + 2)</li> <li>• Annoncer les nouvelles initiatives et les nouveaux projets</li> <li>• Annoncer des compressions ou injections (selon les priorités)</li> </ul>
2.15 - Examen du projet de loi de finances et du projet de budget de l'État	Octobre n-1	Commission des finances et du budget	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Examiner en détail la proposition budgétaire et proposer des amendements s'il y a lieu</li> </ul>
2.16 - Débat du projet de loi de finances et du projet de budget de l'État	Octobre/ novembre/ décembre n-1	Assemblée Populaire Nationale Conseil de la Nation	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtenir l'approbation des élus concernant les nouvelles mesures de la loi des finances (fiscalité) et du budget de l'État</li> </ul>
2.17 - Signature de la loi de finances	Décembre n-1	Président de la République	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Officialiser la loi</li> </ul>

## Phase 3 : Execution du budget



## Phase 4 : Reddition des comptes



## الملحق رقم 06: الدورة المقترحة لقانون المالية التكميلي.

### Cycle proposé pour la loi complémentaire

Étape	Date	Responsabilité	Objectif
Réception d'offres de services et rapports d'étude	Juillet à mars	Tous les gestionnaires responsables (*)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Se conformer au code des marchés et obtenir le coût le plus bas</li> <li>Obtenir des estimés « F »</li> </ul>
Estimé des recettes	Avril	Ministère des Finances (DGEP, DGI, DGD, DGT)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Extrapoler le niveau de recettes réaliste pour l'année en cours</li> </ul>
Actualisation du plan d'investissement	Avril	Chargés d'études des directions de suivi des projets des ministères et gestionnaires responsables (*)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Définir et réévaluer les grands projets</li> <li>Établir la faisabilité, l'échéance et les prévisions des coûts des grands projets ainsi que leur impact sur la population (estimation « F »)</li> </ul>
Discussion sur le besoin d'annexion à la loi complémentaire	Avril	Tous les gestionnaires responsables de programmes	<ul style="list-style-type: none"> <li>Discuter du bien-fondé de demander dès cette année une correction à la loi de finances en cours.</li> </ul>
Rééquilibrage du budget	Avril	Ministère des Finances (DBG)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Analyser le besoin de transférer des crédits d'un programme à un autre suite aux résultats en cours.</li> </ul>
Pré-arbitrage du budget complémentaire	Avril	Ministère des Finances (DBG) et tous les gestionnaires impliqués	<ul style="list-style-type: none"> <li>Valider que la préparation de la proposition complémentaire du budget répond aux prévisions ajustées.</li> </ul>
Préparation de la ventilation du projet par nature de dépenses	Mai	Tous les gestionnaires d'action (*)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ajuster, par action, les besoins financiers par nature de dépenses pour les trois années du cadre pluriannuel suite aux modifications</li> <li>Ajuster si il y a lieu le nombre de postes budgétaires requis</li> </ul>

